Clayton Robson Moreira da Silva
(Organizador)

Trabalho e ensino em contabilidade

Ano 2021

Clayton Robson Moreira da Silva
(Organizador)

Trabalho e ensino em **contabilidade**

Ano 2021

Editora chefe
Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira
Editora executiva
Natalia Oliveira
Assistente editorial
Flávia Roberta Barão
Bibliotecária
Janaina Ramos
Projeto gráfico
Natália Sandrini de Azevedo
Daphynny Pamplona
Camila Alves de Cremo
Luiza Alves Batista
Maria Alice Pinheiro
Imagens da capa
iStock
Edição de arte
Luiza Alves Batista

Todos os manuscritos foram previamente submetidos à avaliação cega pelos pares, membros do Conselho Editorial desta Editora, tendo sido aprovados para a publicação com base em critérios de neutralidade e imparcialidade acadêmica.

A Atena Editora é comprometida em garantir a integridade editorial em todas as etapas do processo de publicação, evitando plágio, dados ou resultados fraudulentos e impedindo que interesses financeiros comprometam os padrões éticos da publicação. Situações suspeitas de má conduta científica serão investigadas sob o mais alto padrão de rigor acadêmico e ético.

Ano 2021

Ciências Humanas e Sociais Aplicadas

Ciências Humanas e Sociais Aplicadas

Ano 2021

Ciências Humanas e Sociais Aplicadas

Trabalho e ensino em contabilidade

Diagramação: Daphynny Pamplona
Correção: Maiara Ferreira
Indexação: Gabriel Motomu Teshima
Revisão: Os autores
Organizador: Clayton Robson Moreira da Silva

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

T758 Trabalho e ensino em contabilidade / Organizador Clayton Robson Moreira da Silva. – Ponta Grossa - PR: Atena, 2021.

Formato: PDF
Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader
Modo de acesso: World Wide Web
Inclui bibliografia
ISBN 978-65-5983-568-3
DOI: https://doi.org/10.22533/at.ed.683212010

1. Contabilidade. I. Silva, Clayton Robson Moreira da (Organizador). II. Título.

CDD 657

Elaborado por Bibliotecária Janaina Ramos – CRB-8/9166

Atena Editora
Ponta Grossa – Paraná – Brasil
Telefone: +55 (42) 3323-5493
www.atenaeditora.com.br
contato@atenaeditora.com.br

Ano 2021

DECLARAÇÃO DOS AUTORES

Os autores desta obra: 1. Atestam não possuir qualquer interesse comercial que constitua um conflito de interesses em relação ao artigo científico publicado; 2. Declaram que participaram ativamente da construção dos respectivos manuscritos, preferencialmente na: a) Concepção do estudo, e/ou aquisição de dados, e/ou análise e interpretação de dados; b) Elaboração do artigo ou revisão com vistas a tornar o material intelectualmente relevante; c) Aprovação final do manuscrito para submissão.; 3. Certificam que os artigos científicos publicados estão completamente isentos de dados e/ou resultados fraudulentos; 4. Confirmam a citação e a referência correta de todos os dados e de interpretações de dados de outras pesquisas; 5. Reconhecem terem informado todas as fontes de financiamento recebidas para a consecução da pesquisa; 6. Autorizam a edição da obra, que incluem os registros de ficha catalográfica, ISBN, DOI e demais indexadores, projeto visual e criação de capa, diagramação de miolo, assim como lançamento e divulgação da mesma conforme critérios da Atena Editora.

Ciências Humanas e Sociais Aplicadas

DECLARAÇÃO DA EDITORA

A Atena Editora declara, para os devidos fins de direito, que: 1. A presente publicação constitui apenas transferência temporária dos direitos autorais, direito sobre a publicação, inclusive não constitui responsabilidade solidária na criação dos manuscritos publicados, nos termos previstos na Lei sobre direitos autorais (Lei 9610/98), no art. 184 do Código penal e no art. 927 do Código Civil; 2. Autoriza e incentiva os autores a assinarem contratos com repositórios institucionais, com fins exclusivos de divulgação da obra, desde que com o devido reconhecimento de autoria e edição e sem qualquer finalidade comercial; 3. Todos os e-book são *open access, desta forma* não os comercializa em seu site, sites parceiros, plataformas de *e-commerce,* ou qualquer outro meio virtual ou físico, portanto, está isenta de repasses de direitos autorais aos autores; 4. Todos os membros do conselho editorial são doutores e vinculados a instituições de ensino superior públicas, conforme recomendação da CAPES para obtenção do Qualis livro; 5. Não cede, comercializa ou autoriza a utilização dos nomes e e-mails dos autores, bem como nenhum outro dado dos mesmos, para qualquer finalidade que não o escopo da divulgação desta obra.

Ano 2021

APRESENTAÇÃO

O livro "Trabalho e Ensino em Contabilidade" é uma obra publicada pela Atena Editora e reúne um conjunto de seis capítulos sobre a temática. Destaca-se que investigar fenômenos que permeiam o campo da contabilidade contribui para seu avanço e consolidação como ciência. Além disso, do ponto de vista prático, discutir esses temas auxilia profissionais a refletirem sobre novas perspectivas, estratégias, métodos e técnicas capazes otimizar a prática contábil. Assim, este livro emerge como uma fonte de pesquisa para acadêmicos e profissionais que desejam ampliar seus conhecimentos sobre a contabilidade, em especial sobre o trabalho e ensino em contabilidade. A seguir, apresento os capítulos que compõem esta obra, juntamente com seus respectivos objetivos.

O primeiro capítulo tem como título "A Importância da Contabilidade como Instrumento de Gestão Empresarial para Micro e Pequenas Empresas em Icoaraci, Belém-PA" e objetivou demonstrar a importância da contabilidade como instrumento de gestão empresarial para micro e pequenas empresas. O segundo capítulo, intitulado "Análise Comparativa entre os Métodos de Custeio Absorção e Custeio Variável: estudo de caso em uma clínica médica", teve como objetivo comparar os métodos de custeio absorção e variável na gestão de custos em uma clínica médica.

O terceiro capítulo é intitulado "A Importância do COAF na Percepção dos Profissionais de Contabilidade" e analisou a percepção dos profissionais contábeis de Ponta Grossa e a importância do COAF no combate aos crimes, conceitos, legislações e penalidades. O quarto capítulo, intitulado "A Aplicação da Lei De Responsabilidade Fiscal sob a Ótica dos Contadores diante os seus Limites", buscou avaliar o conhecimento dos limites da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) para os profissionais de contabilidade que atuam dentro da área pública.

O quinto capítulo é intitulado "Competências Docentes na Educação Superior: percepções de estudantes de ciências contábeis" e analisou as percepções de estudantes de ciências contábeis sobre as competências docentes. O sexto capítulo tem como título "Empreendedorismo e Ação Empreendedora: práticas, conhecimentos e saberes" e se dedica à discussão do empreendedorismo em suas práticas, conhecimentos e saberes.

Compreendo que este material proporciona uma experiência ímpar de reflexão e aprendizagem para docentes, pesquisadores, estudantes, gestores, consultores, profissionais contábeis e todos aqueles que têm interesse pelo tema. Desse modo, agradecemos aos autores pelo empenho e dedicação, que possibilitaram a construção dessa obra de excelência, e esperamos que este livro possa ser útil àqueles que desejam ampliar seus conhecimentos sobre os temas abordados pelos autores em seus estudos.

Clayton Robson Moreira da Silva

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1

A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO EMPRESARIAL PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS EM ICOARACI, BELÉM – PA

Data de aceite: 01/10/2021

Alex Pinho Monteiro
http://lattes.cnpq.br/0237581796433934

Edna Torres de Araújo
http://lattes.cnpq.br/1413586586523319

RESUMO: O estudo tem por objetivo demonstrar a importância da contabilidade como instrumento de gestão empresarial para micro e pequenas empresas. A metodologia utilizada se deu através de um estudo estatístico, cuja abordagem foi quantitativa, onde a análise dos dados foi realizada a partir da aplicação de questionários respondidos por representantes de micro e pequenas empresas no distrito de Icoaraci, na cidade de Belém-PA. Os dados analisados ocorreram inicialmente por meio de tabela dinâmica, desenvolvida em planilhas de Excel, sendo estes foram encontrados e transformados em índices estatísticos**.** Os resultados da pesquisa evidenciaram que a contabilidade é uma peça importante para a gestão empresarial das micro e pequenas empresas e serve como auxílio para o desenvolvimento e tomada de decisão, apesar de os gestores saberem de sua importância, percebe-se que há uma situada deficiência de conhecimento contábil para a sua aplicabilidade na gestão empresarial.
PALAVRAS-CHAVE: Micro e Pequenas Empresas, Gestão de empresas, Contabilidade.

THE IMPORTANCE OF ACCOUNTING AS A BUSINESS MANAGEMENT INSTRUMENT FOR MICRO AND SMALL BUSINESSES IN ICOARACI, BELEM - PA

ABSTRACT: The study aims to demonstrate the importance of accounting as a business management tool for micro and small companies. The methodology used was given through a statistical study, whose approach was quantitative, where the analysis of the data was carried out through the application of questionnaires answered by representatives of micro and small companies in the district of Icoaraci, in the city of Belém - PA. The analyzed data occurred initially through a dynamic table, developed in Excel spreadsheets, which were found and transformed into statistical indexes. The results of the research showed that accounting is an important piece for the business management of micro and small companies and serves as an aid for development and decision making, although managers know its importance, it is clear that there is a situated deficiency of accounting knowledge for its applicability in business management.
KEYWORDS: Management Accounting, Management, Micro and Small Companies.

1 I INTRODUÇÃO

No Brasil, um dos avanços mercadológicos para os empreendedores de pequeno porte,são os instrumentos jurídicos como a Lei complementar 128/2008, que institui a figura do Micro Empreendedor Individual (MEI) e a Lei complementar 155/2016 que reorganiza e

simplifica a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional, ambas modificam parte da Lei geral, das Micro e Pequenas empresas – Lei complementar 123/2006 que instituiu o Estatuto Nacional do Micro Empreendedor.

Atualmente, a discussão sobre a importância das Micro e Pequenas Empresas (MPE) é extensa e aponta o incentivo a esses empreendimentos como solução para o desenvolvimento do país. Contudo; Marques, Cavazzana e Bastos (2018) discorrem relatando que para as MPE sobreviverem atualmente é indispensável um sistema de gestão eficaz, valendo-se de informações e dados processados pela contabilidade gerencial que servirão de suporte a empreendedores como ferramenta de gestão, para a tomada de decisão.

Mediante este cenário, tem-se o seguinte tema de pesquisa: “A importância da contabilidade como instrumento de gestão empresarial para micro e pequenas empresas, em Belém – PA”, onde este se deu pela relevância técnica, social e econômica no Brasil, logo, questionou-se: Qual a importância da contabilidade como instrumento de gestão empresarial para Micro e Pequenas Empresas?

Para possibilitar a resposta ao problema de pesquisa, foram elaborados os seguintes objetivos: como objetivo geral do estudo apresentou-se, demonstrar a relevância da contabilidade em uma gestão empresarial para Micro e Pequenas Empresas.

Ao encontro com o objetivo geral, buscou-se utilizar alguns objetivos específicos, como: observar se a gestão utiliza ferramentas que auxiliam na tomada de decisões, verificar o nível de conhecimento quanto as Demonstrações Contábeis e demonstrar a percepção dos empreendedores quanto à relação da utilização de ferramentas gerenciais contábeis.

Entre os fatores hipotéticos que podem contribuir para o alcance dos objetivos propostos nesta pesquisa, destacam-se: Entende-se que a contabilidade exerce influência significativa na gestão das MPE’s. Assim, quanto mais adequada for a contabilização dos processos, maior será o desempenho da gestão; acredita-se que as informações geradas pela contabilidade podem contribuir para a diminuição da prematura mortalidade. Portanto, quanto maior o gerenciamento dessas informações, menor será o risco de falência; por conseguinte, os gestores utilizam as informações contábeis no processo de tomada de decisão. Desta forma, quanto mais for o conhecimento analítico das demonstrações financeiras, menor será a chance de tomar uma decisão equivocada.

Neste sentido, constatou-se a necessidade de elaborar esta pesquisa e de demonstrar a importância da contabilidade como instrumento de gestão empresarial para micro e pequenas empresas.

Deste modo, a delimitação do estudo deu-se no mês de Março de 2019, buscou-se identificar o perfil das Micro e Pequenas Empresas, objetivando-se quantificar e qualificar suas necessidades e características em uma área do Distrito de Icoaraci, na Av. Dr. Lopo de Castro e na Rua Oito de Setembro, Belém – PA, tendo sequência nos meses de Agosto a Novembro de 2019.

Neste modo, tem-se na sequência a base teórica que proporcionou o devido

endossamento do estudo.

2 I MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

O artigo 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, considera microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas e que atendam o teto máximo do faturamento anual (EVANGELISTA *et al*., 2012; SANTOS *et al.,* 2019).

Em conformidade com a resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC n.º 1.418/12 que aprova a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, outra peculiaridade para essas empresas são as demonstrações financeiras obrigatórias para o final de cada exercício social, são elas: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do exercício e as Notas explicativas (SANTOS *et al.,* 2019).

Nesta perspectiva, os empreendimentos de pequeno porte, estão assumindo um papel respeitável no cenário econômico nacional e internacional. No Brasil, a participação das micro e pequenas empresas refletem como importante gerador de empregos no país, visto que, contribuem cerca de 27% de todo o Produto Interno Bruto – PIB, e apenas o setor de comercio contribui 53% de toda a arrecadação destas empresas (FERREIRA, 2018; SOUZA*et al*., 2019; JACOMETE, 2019).

Portanto, o papel das MPE’s é muito importante para a evolução social, na medida em que estas contribuam na distribuição de renda e postos de empregos, bem como, nos aspectos políticos e econômicos dos países. Entretanto, autores como Evangelista (2012 e Silva *et al.* (2019) destacam que pesquisas do SEBRAE e IBGE apontam que 27% fecham as portas no primeiro ano, 38% encerram suas atividades até o segundo ano, 46% fecham antes do terceiro ano, 50% não concluem o quarto ano e 62% fecham até o quinto ano de atividade.

Sendo assim, após compreender quem são as Micro e Pequenas Empresas e suas dificuldades durante o período de desenvolvimento empresarial até o seu amadurecimento, evidenciou-se a importância de uma gestão empresarial eficiente que atenda, o mínimo necessário para o processo administrativo, assegurando ferramentas gerenciais que disponibilizem informações tempestivas e seguras para a tomada de decisão mais livre de erros possíveis. Como mostrará no capítulo a seguir, as principais ferramentas de gestão para as Micro e Pequenas Empresas.

3 I GESTÃO DE EMPRESAS

Para uma empresa consolidar-se e desenvolver suas atividades plenamente no mercado independentemente, de seu porte e seguimento, a gestão empresarial é indispensável

para as suas ações e estratégias. Entende-se como Gestão empresarial um conjunto de habilidades e competências que o administrador, gestor, diretor, dentre outros, necessita para identificar os pontos fortes, a fim de aperfeiçoá-los, e os pontos fracos para solucioná-los conforme sua decisão, objetivando sempre o meio mais favorável para o alto desempenho organizacional (JORGE; PEREIRA; SILVA, 2018; ROSA; MOREIRA; HARANO,2018).

Diante disso, a utilização de práticas da Contabilidade Gerencial é muito importante para os gestores das Micro e Pequenas Empresas no que tange seu desenvolvimento empresarial, pois, além de fornecer auxilio de escolhas mais assertivas de suas ações gerenciais, possibilitam também a criação de estratégias diante de oportunidades e riscos presentes no mercado (PEREIRA; CARVALHO, 2017; MARQUES; CAVAZZANA; BASTOS, 2018; MORAIS; JÚNIOR, 2019).

Sendo assim, o principal objetivo da Contabilidade Gerencial é dar o devido suporte aos usuários internos da organização, entre diversos níveis hierárquicos no processo de tomada de decisão (PEREIRA; CARVALHO, 2017; AZEVEDO, 2019; MORAIS; JÚNIOR, 2019).

Nesse sentido, a análise das demonstrações financeiras ou análise econômico-financeira, dos demonstrativos contábeis é uma técnica importantíssima para uma empresa, independentemente de seu porte. Muito utilizada em gestões empresariais, visa determinar a involução ou evolução financeira da empresa por meio do estudo de Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Fluxo de Caixa dentre outras demonstrações. (ROSSATO*et al.,* 2017; CERETTA, 2019; AZEVEDO, 2019).

Desse modo, o objetivo das Demonstrações Contábeis de uso geral está em fornecer informações financeiras e patrimoniais úteis, a fim de proporcionar uma melhor gestão empresarial, auxiliando à tomada de decisão dos usuários interessados (MORAIS; JÚNIOR, 2019; CERETTA, 2019).

Em conseguinte, uma das demonstrações contábeis mais importantes, o Balanço Patrimonial, é um demonstrativo que objetiva evidenciar de maneira quantitativa e qualitativa a saúde financeira e patrimonial de uma organização em um determinado momento, possibilitando ao empresário acompanhar a situação de seu negócio em termos de ativo (aplicações de recursos), passivos (exigibilidades ou obrigações) e Patrimônio Líquido (recursos próprios da empresa) (ROSSATO*et al.*, 2017; VICENTE; FERREIRA; MACEDO, 2017; MORAIS; JÚNIOR, 2019).

Autores como, Avelino (2019), Silva e França (2019) a Lei 6.404/76 das Sociedades por Ações, a base legal deste demonstrativo, expressa sua estrutura da seguinte forma: No balanço patrimonial, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia. No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos, ativo circulante e ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível; no

passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos de passivo circulante, passivo não circulante e patrimônio líquido. Sendo o patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados.

Outrossim, a Demonstração de Resultado do Exercício é um relatório financeiro muito importante para uma gestão eficiente, expressando a apuração de todos os custos, despesas e receitas proveniente da atividade da empresa em um determinado período, de acordo com o princípio contábil de regime de competência das contas, isto é, todo gasto ou receita necessita ser registrada, a custo, no mesmo período, no qual seu desempenho resultará em lucro ou prejuízo (ROSSATO, *et al*., 2017; MARTINS *et al.,* 2017; PEREIRA; CARVALHO, 2017; VICENTE; FERREIRA; MACEDO, 2017).

Deste modo os autores acima complementam que, a Lei das Sociedades por Ações, Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, que dispõe em seu Art. 187, descriminará a D.R.E.: Receita Bruta e Líquida, despesas com vendas, financeiras, deduzidas das receitas, despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais, lucro ou prejuízo, resultado antes do imposto sobre a renda, as participação de debêntures, empregados, administradores entre outros, o lucro ou o prejuízo líquido do exercício. Ela objetiva mostrar se a empresa está obtendo lucro ou prejuízo no processo operacional, onde pode ser reavaliado o investimento ou o encerramento de sua atividade.

Do mesmo modo, o Demonstrativo de Fluxo de Caixa - DFC é um demonstrativo indispensável para qualquer setor administrativo e financeiro de uma empresa, instrumento contábil que registra todas as movimentações financeiras de entradas e saídas de recursos em determinado período. A DFC se divide em dois métodos, o direto e o indireto (ARAÚJO; TEIXEIRA; LICÓRIO, 2015; MARTINS *et al.,* 2017; MORAIS; JUNIOR, 2019).

Sendo assim, o método direto da DFC é o mais simples, classificando primeiro as entradas e depois as saídas, no que tange sua a atividade operacional. É uma demonstração de fácil compreensão e até os que nunca tiveram um treinamento contábil são capazes de entender com clareza as informações dispostas por esta demonstração financeira, enquanto que o modelo indireto da DFC, também chamado de método de conciliação, começa com o lucro líquido do Demonstrativo de Resultado do Exercício e reconcilia com as atividades operacionais provenientes do caixa e equivalente de caixa, ajustado com itens que não tem movimentação direta com o caixa, tais como a amortização e depreciação (MARQUES, 2015; SIENA *et al*., 2015;ARAÚJO; TEIXEIRA; LICÓRIO, 2015).

O ponto forte desse método destacado pelos autores, é que ele demonstra o motivo do lucro, se difere do caixa resultante das operações. Porém, não demonstra com detalhe o pagamento de fornecedores, impostos, cobrança dos clientes etc.

A vista disso, para analisar esses demonstrativos, a análise horizontal e vertical são formas de análises que permitem ao gestor visualizar as variações nas dinâmicas patrimoniais e operacionais da empresa. A análise horizontal dar ênfase em demonstrar a

diferença de contas e grupos dos mesmos demonstrativos contábeis entre um ano e outro, sendo o balanço patrimonial ou a demonstração do resultado do exercício em diferentes exercícios sociais, evidenciando assim, tendências de crescimento ou de redução de resultados. Aplicando esta análise no Balanço Patrimonial, por exemplo, podem-se identificar quais fatores influenciaram no aumento ou redução na compra de insumos de produção entre um exercício e outro (CARDOSO, 2013; REIS; MOTA; CAVAZZANA, 2019).

Conforme, Cardoso (2013) e Reis, Mota e Cavazzana (2019) os indicadores de análise dos demonstrativos financeiros também são instrumentos que ajudam os administradores a analisar a capacidade de pagamento da empresa e seu capital de giro. Vários são os indicadores que podemos extrair dos relatórios contábeis, como os índices de liquides corrente, liquidez seca, liquidez imediata e liquidez geral. Complementa Cardoso (2013) que é mais útil calcular determinados índices, comparando-os entre períodos diferentes para poder visualizar quais problemas merecem maior atenção.

4 I CONTABILIDADE

A contabilidade é considerada como uma Ciência Social Aplicada, tendo ligação direta com os fenômenos sociais estudados pela Sociologia das organizações e por relacionar-se no conceito de sociedade, objeto de estudo da sociologia geral (ASSUNÇÃO; OLIVEIRA; SOUZA, 2019; LIMA; COSTA; ALVEZ, 2019).

O objetivo da contabilidade está direcionado a geração de informações úteis provenientes dos fatos geradores ocorridos na organização em um determinado período de tempo, referente à situação financeira e econômica do patrimônio da empresa por meio de coleta, armazenamento e processamentos das informações para orientar o gestor de maneira que facilitem o seu processo de tomada de decisão com garantia e confiabilidade (ROSSATO *et al.,* 2017; SOUSA; OLIVEIRA, 2019; MORAIS; JÚNIOR, 2019).

Deste modo, administrar as informações geradas pela contabilidade é indispensável na gestão empresarial, independentemente de seu porte, no que se refere à saúde e controle empresarial, prevenindo transtornos econômicos, financeiros e até mesmo a mortalidade precoce da mesma (SOUSA; OLIVEIRA 2019; SOUZA *et al.,* 2019).

Portanto, ressalta-se que contabilidade coopera intensamente para o sucesso das empresas, qualquer que seja seu porte ou ramo de atividade, pois essa ciência social aplicada possui ferramentas imprescindíveis para o gerenciamento empresarial com eficiente.

Apresenta-se assim, de forma sequencial o Método Científico Aplicado utilizado para o alcance dos objetivos traçados até este momento.

5 | MÉTODO DE PESQUISA

Este estudo é de caráter exploratório e descritivo, tem como objetivo demonstrar a relevância da contabilidade em uma gestão empresarial para micro e pequenas, situadas no Distrito de Icoaraci, na Rua Oito de Setembro e Av. Dr. Lopo de Castro, Cidade de Belém – PA. A metodologia consistirá em coleta de dados em campo e levantamento bibliográfico nos periódicos *Science Direct, Google Scholar,* EBSCO e SPELL. Gil (2002) define sendo uma problemática acerca do assunto a ser pesquisado, tendo como um dos principais objetivos deste tipo de pesquisa o desenvolvimento das ideias e hipóteses diante o fato a ser estudado trazendo flexibilização nas formas de sua aplicabilidade. A pesquisa exploratória é a mais adequada para processo de investigação de assuntos com pouca literatura, pois, delimitaria a assertividade da discussão e conclusão da pesquisa.

Entende-se, como método da pesquisa descritiva, a utilização dos dados ou fatos como variáveis quantificadas sobre os fenômenos que foram tratados durante os estudos de pesquisa, mostrando um resultado estatisticamente mais aproximado do objetivo de estudo (GIL, 2002; DALFOVO; LANA; SILVEIRA, 2008). Os referidos autores, salientam que a pesquisa descritiva estuda, analisa, registra e interpreta os fatos sem qualquer interferência do pesquisador.

5.1 Instrumentos de Coleta De Dados

Como instrumento de coleta de dados, a pesquisa efetivou-se através de dois procedimentos: pesquisa bibliográfica e de levantamento por meio de questionário. Entende-se por pesquisa bibliográfica a revisão da literatura sobre as principais teorias que norteiam o trabalho científico. Essa revisão é o levantamento bibliográfico ou revisão bibliográfica, a qual pode ser realizada em livros, periódicos, artigo de jornais, sites da Internet, entre outras Fontes. Sendo assim, possível recolher, ler, selecionar e interpretar sobre o assunto (PIZZANI, 2012).

Em seguida, utilizou-se a pesquisa de levantamento, que pode ser aplicada de duas maneiras diferentes, sendo uma por meio de amostragem e a outra por meio de censo, os dados sendo adquiridos através de entrevistas e/ou questionários (FONSECA, 2002).

5.2 Pré-Teste

O pré-teste refere-se ao teste do questionário (entrevista) em uma pequena amostra de entrevistados, objetivando identificar e extinguir problemas possíveis. O melhor modo de efetuar os pré-testes é com entrevistas pessoais, mesmo que a pesquisa real venha a ser feita pelo correio, por telefone ou por meios eletrônicos, porque os entrevistadores podem observar as reações e as atitudes dos entrevistados (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Sendo assim, com o propósito de garantir que a aplicação dos questionários fosse realizada de maneira clara e objetiva aos empreendedores, foi realizado um Pré-teste no dia 14 de novembro de 2019 em duas empresas como teste de amostragem, onde foram

diagnosticados possíveis ajustes de modo que deixou o questionário mais compreensível para os empreendedores. Ocorrendo assim, tudo dentro dos conformes na aplicação dos questionários nos dias 16 e 17 de novembro.

5.3 População e Amostra

A população pode ser definida sendo a totalidade de indivíduos que possuem as mesmas características definidas para um determinado estudo, enquanto a amostra pode ser compreendida como sendo pequena parte dos elementos que compõem o universo da pesquisa, ou seja, a população (PRODANOV; FREITAS, 2013).

A população estimada da foi de 79 empreendedores de Micro e Pequenas Empresas localizadas no Distrito de Icoaraci, na Rua Oito de Setembro e Av. Dr. Lopo de Castro, Cidade de Belém – PA, onde ocorreu entre os meses de Agosto à Novembro de 2019, a coleta das informações para constituir o perfil dos empreendedores que participaram dos questionários aplicados em campo, uma amostragem deste universo populacional correspondente a 40 empreendimentos.

5.4 Critérios de Análise dos Dados

Para um grau de segurança maior, o critério de análise de dados deste trabalho deu-se por meio de uma análise quantitativa. Compreende-se, o método quantitativo como sendo o emprego da quantificação, tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento dessas através de técnicas estatísticas, desde as mais simples até as mais complexas.Tem-se como diferencial a intenção de garantir a precisão dos trabalhos realizados, conduzindo a um resultando com poucas chances de distorções (DALFOVO; LANA; SILVEIRA, 2008).

As informações obtidas por meio da coleta de dados deste estudo foram tratadas em um sistema de tabulação desenvolvido a partir do uso de planilhas em Microsoft Excel, com a utilização da tabela dinâmica e posterior análise das medidas estatísticas.

6 I ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O instrumento utilizado no questionário foi dividido em 3 etapas, onde a primeira etapa mostra o perfil do respondente, a segunda etapa mostra o perfil da empresa e a terceira etapa do questionário evidenciam 12 questões específicas, que foram levantadas a partir do problema, objetivos, hipóteses e base teórica, para cada uma questão têm-se o apontamento das medidas estatísticas.

I. PERFIL DO RESPONDENTE

No que se refere aos resultados da pesquisa quanto ao gênero verificou-se que o sexo masculino foi maior, com 21 respondentes, sendo dois a mais que o feminino.

Quanto ao nível de escolaridade dos participantes constatou-se que a maioria, 16 participantes da pesquisa possuíam o ensino médio completo e apenas 10 tinham curso

superior. O nível de escolaridade de ensino superior foi maior no gênero feminino com representatividade de 7 mulheres, quanto que os homens somaram-se 3.Quanto que o ensino médio completo totalizou 11 e 5 respectivamente.

VII. PERFIL DA EMPRESA

Com base na análise dos dados das empresas, constatou-se que 27 pertencem ao setor de comercio e 14são prestadores de serviço. Destaca-se que tanto nas empresas de comercio quanto nas de serviços a quantidade de funcionários encontra-se no intervalo correspondente entre a 1 a 5 funcionários.

Quanto a responsabilidade financeira da empresa, verificou-se que este papel geralmente é empregado pelo próprio dono ou membro da família, sendo 13 e 8 respectivamente em empresas de comercio e 8 e 4 nas empresas de serviços respectivamente. Verificou-se também que raramente se faz a contratação de um funcionário para estes fins, pois apenas 8 funcionários foram contratados sendo 6 para empresas de comercio e 2 empresas de serviços.

VII. QUESTÕES ESPECÍFICAS

A pesquisa tem caráter quantitativo e foi viabilizada através da aplicação de questionários em escala *likert* em 5 pontos, onde as opções são identificadas da seguinte forma: 1- Discordo totalmente, 2- Discordo parcialmente, 3- Nem concordo nem discordo, 4- Concordo parcialmente, 5- Concordo totalmente.

Ao considerar os conceitos estatísticos abordados na metodologia, tem-se a seguinte estatística descritiva dos dados totais:

	Estatística Descritiva – Dados totais								
Contagem das respostas	Média	Erro padrão	Mediana	Moda	Desvio padrão	Variância da amostra	Intervalo	Mínimo	Máximo
480	3,53125	0,059556879	4	5	1,304825835	1,702570459	4	1	5

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao examinar os dados gerais coletados em pesquisa, pode-se aferir a confiabilidade da perquirição. Tal confiabilidade pode ser comprovada matematicamente através da observação do baixíssimo valor de erro padrão (0,0595) apresentado em campo, que confere coerência ao valor de média populacional geral adquirida (3,5312). Dessa maneira, é possível afirmar que cerca de 95% dos dados coletados se encontram dentro do campo de variância da pesquisa, porém, sem perder a pluralidade essencial a um bom estudo social-matemático.

Questão 1	Frequência absoluta	%
Discordo totalmente	1	2,50%
Nem concordo nem discordo	12	30,00%
Concordo parcialmente	19	47,50%
Concordo totalmente	8	20,00%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 1	
Contagem das respostas	40
Média	3, 825
Erro padrão	0, 133433456
Mediana	4
Moda	4
Desvio padrão	0, 843907274
Variância da amostra	0, 712179487
Intervalo	4
Mínimo	1
Máximo	5

Frequência absoluta

	Discordo totalmente	Nem concordo nem discordo	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
Frequência absoluta	1	12	19	8

Questão 1: A contabilidade é um instrumento importante na gestão empresarial.

Fonte: Dados da Pesquisa.

A análise dos dados nos permite gerar uma noção bastante dinâmica em relação a gerência empresarial, pois, mais da metade dos entrevistados, cerca de 67,5% concorda que de alguma forma a contabilidade é uma ferramenta importante na manutenção do capital empreendedor. Tais dados podem ser confirmados através da observação do valor de moda (4), que nos fornece o dado mais acessado da pesquisa, “concordo parcialmente”.

Dessa forma, cabe ressaltar que o baixíssimo valor de dispersão analítica (0,7121), demonstra que os valores de pesquisa pouco se afastam da média padrão (3,825) reforçando a confiabilidade do estudo. Porém cerca de 32,5% dos entrevistados não concordam com tal afirmação, e deste modo demonstram a dificuldade na dispersão de informações acerca da contabilidade, além de tornar explicito a fragilidade na gestão de capital de grande parte do mercado empreendedor nacional.

Questão 2	Frequência absoluta	%
Discordo parcialmente	1	2,50%
Nem concordo nem discordo	11	27,50%
Concordo parcialmente	26	65,00%
Concordo totalmente	2	5,00%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 2	
Contagem das respostas	40
Média	3, 725
Erro padrão	0, 094648472
Mediana	4
Moda	4
Desvio padrão	0, 5986095
Variância da amostra	0, 358333333
Intervalo	3
Mínimo	2
Máximo	5

Questão 2: A contabilidade é indispensável para o controle e avaliação das atividades da empresa.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os dados coletados demonstram que cerca de 70% dos entrevistados acreditam na importância da contabilidade no controle e avaliação das atividades da empresa, dados que

podem ser confirmados através da simples verificação de média geral da pesquisa (3,725).

Entretanto, a análise dos valores de participantes que não concordam com a necessidade contábil (30% dos entrevistados) pode gerar certa desconfiança em relação a firmeza dos valores, neste caso, usaremos o desvio padrão (0,5986) para afirmar que a média de valores que se desviam da media populacional são menores que 1%; e pouquíssimo concentrados em relação aos dados anteriormente citados. Confirmando, assim, a segurança da importância contábil no senso comum.

Questão 3	Frequência absoluta	%
Discordo parcialmente	3	7,50%
Nem concordo nem discordo	15	37,50%
Concordo parcialmente	14	35,00%
Concordo totalmente	8	20,00%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 3	
Contagem das respostas	40
Média	3, 675
Erro padrão	0, 140454847
Mediana	4
Moda	3
Desvio padrão	0, 888314451
Variância da amostra	0, 789102564
Intervalo	3
Mínimo	2
Máximo	5

Questão 3:A contabilidade serve somente para atender os interesses do governo.

Fonte: Dados da Pesquisa.

A observação do gráfico e das curvaturas de análise demonstra que grande parte da população não compreende os processos de controle de informações e a importância da contabilidade na gerência de pequenos e grandes negócios. Determinada afirmação é embasada na curva de dados, que apresenta estatura e imagem funcional maior nos dados de 3 a 5. Além da análise de média (3,675) que tende a valores maiores que 3, valores estes que representam (“concordo parcialmente” ou “concordo totalmente”). Outrossim, o valor de erro padrão (0,1404) que se encontra elevadíssimo, cerca de 14,04% representa a pluralidade da pesquisa, mesmo que tal pluralidade apresente parâmetros negativos em relação a importância contábil.

Questão 4	Frequência absoluta	%
Discordo parcialmente	4	10,00%
Nem concordo nem discordo	11	27,50%
Concordo parcialmente	11	27,50%
Concordo totalmente	14	35,00%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 4	
Contagem das respostas	40
Média	3, 875
Erro padrão	0, 160877004
Mediana	4
Moda	5
Desvio padrão	1, 017475508
Variância da amostra	1, 03525641
Intervalo	3
Mínimo	2
Máximo	5

Frequência absoluta
20
15
10
5
0
4
11
11
14
Discordo parcialmente
Nem concordo nem discordo
Concordo parcialmente
Concordo totalmente

Questão 4:A contabilidade é uma importante ferramenta de apoio no processo de tomada de decisão, exercendo assim, forte influência na gestão da empresa.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os dados apresentados no gráfico acima representam a diversidade e amplitude do estudo, tendo em vista que eles vão a contramão aos dados apresentados na questão 3. Esta afirmação se dá em vista de que 62,5% dos entrevistados reconhecem a importância da contabilidade na tomada de decisão empresarial. Desse modo, ao verificar os valores apresentados, tem-se o valor de erro padrão (0,1608) elevado, cerca de 16,08%; tal valor concede certo distanciamento de média às respostas, este fato pode ser reconhecido ao analisar a curva de frequência absoluta, que apresenta coeficiente angular baixo nos valores acima de 3, conferindo a afirmações como “concordo totalmente” e “concordo parcialmente” uma expressividade ainda maior. Dessa forma consolidando a ideia de que a contabilidade é uma importante ferramenta para o controle empresarial.

Questão 5	Frequência absoluta	%
Discordo totalmente	2	5,00%
Discordo parcialmente	5	12,50%
Nem concordo nem discordo	8	20,00%
Concordo parcialmente	5	12,50%
Concordo totalmente	20	50,00%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 5	
Contagem das respostas	40
Média	3,9
Erro padrão	0, 205064093
Mediana	4,5
Moda	5
Desvio padrão	1, 296939198
Variância da amostra	1, 682051282
Intervalo	4
Mínimo	1
Máximo	5

Questão 5: O conhecimento do dia a dia é mais relevante que o contábil para o gerenciamento financeiro do negócio.

Fonte: Dados da Pesquisa.

De acordo com os dados apresentados, é possível autenticar a regularidade da curva de frequência absoluta nas opções de 1 a 4. De maneira similar, pode-se apontar o perfil das

empresas entrevistadas como fator crucial para a preferência de conhecimentos cotidianos em detrimento do contábil, pois, praticamente todos os entrevistados se enquadram no quadro de empresas de porte pequeno ou MEI. Desse modo, é possível apontar que para micro e pequenos empreendedores, a contabilidade é uma ferramenta ainda distante, e de pouca importância.

Questão 6	Frequência absoluta	%
Discordo totalmente	5	12,50%
Discordo parcialmente	4	10,00%
Nem concordo nem discordo	7	17,50%
Concordo parcialmente	5	12,50%
Concordo totalmente	19	47,50%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 6	
Contagem das respostas	40
Média	3, 725
Erro padrão	0, 232013207
Mediana	4
Moda	5
Desvio padrão	1, 467380362
Variância da amostra	2, 153205128
Intervalo	4
Mínimo	1
Máximo	5

Questão 6: As micro e pequenas empresas também necessitam de gestão contábil para o desenvolvimento do negócio.

Fonte :Dados da Pesquisa.

A inquirição demonstra que, cerca de 60% dos entrevistados concorda com a importância da contabilidade para o desenvolvimento saudável do negócio, seja ele de qualquer cunho. Esta afirmação pode ser confirmada através dos dados estatísticos em destaque no gráfico. A média (3,725) nos permite demonstrar que as escolhas em sua grande maioria tendem a valores maiores que três (“concordo parcialmente” ou “concordo totalmente”). Porém, os valores ainda demonstram um grande número de votos na opção 3 (“não concordo nem discordo”), que pode ser demonstrado estatisticamente pela observação do valor de erro padrão (0,2320), que ultrapassa a marca de 20%, demonstrando, assim, certo desconhecimento em relação a importância da contabilidade na gestão de pequenos negócios por grande parte dos gerenciadores.

Questão 7	Frequência absoluta	%
Nem concordo nem discordo	7	17,50%
Concordo parcialmente	17	42,50%
Concordo totalmente	16	40,00%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 7	
Contagem das respostas	40
Média	4, 225
Erro padrão	0, 115954788
Mediana	4
Moda	4
Desvio padrão	0, 73336247
Variância da amostra	0, 537820513
Intervalo	2
Mínimo	3
Máximo	5

Frequência absoluta
25
15
5
-5
7
17
16
Nem concordo nem discordo
Concordo parcialmente
Concordo totalmente

Questão 7:As informações contábeis podem prevenir a falência do meu negócio.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os dados apresentados de forma estatística, permitem que seja realizada uma análise que demonstra, em sua totalidade, a ausência de entrevistados que discorda da assertiva. Desse modo, é possível verificar o alto valor de média (4,225), tal média deixa explicita a concordância de cerca de 82,5% do público entrevistado, dado que ainda é reforçado pela baixa variância (0,5378) da amostra, que exibe valores pouco dispersos da média aritmética ponderada populacional (4) que corresponde à opção ("concordo parcialmente"). Desta forma, pode-se afirmar que o público em sua grande maioria concorda com a importância da contabilidade na manutenção das atividades empresariais, para realizar o controle fiscal e a manter a comunicação administrativa e financeira do capital.

Questão 8	Frequência absoluta	%
Discordo totalmente	1	2,50%
Discordo parcialmente	1	2,50%
Nem concordo nem discordo	19	47,50%
Concordo parcialmente	8	20,00%
Concordo totalmente	11	27,50%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 8	
Contagem das respostas	40
Média	3, 675
Erro padrão	0, 157657126
Mediana	3
Moda	3
Desvio padrão	0, 997111212
Variância da amostra	0, 994230769
Intervalo	4
Mínimo	1
Máximo	5

Questão 8: É importante conhecer as ferramentas contábeis para controlar melhor meu patrimônio financeiro.

Fonte: Dados da Pesquisa.

A revisão dos dados apresentados fornece acesso a análise de que quase metade dos entrevistados (47,5%) não concorda nem discorda da afirmação, assim, fornecendo indícios de que grande parte da população desconhece tais ferramentas e suas funcionalidades. Isso,

pode-se confirmar ao se realizar a observação dos valores de média (3,675) e erro padrão (0,1576), que comprovam a fidelidade da pesquisa e das alternativas de valor numérico acima de 3. Esta análise remonta a fragilidade do acesso a informações por grande parte dos micro e pequenos empreendedores no Brasil, tornando assim o crescimento financeiro ainda mais complicado e distante, gerando um cenário de crescimento lento de toda a cadeia nacional.

Questão 9	Frequência absoluta	%
Discordo totalmente	4	10,00%
Discordo parcialmente	1	2,50%
Nem concordo nem discordo	3	7,50%
Concordo parcialmente	5	12,50%
Concordo totalmente	27	67,50%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 9	
Contagem das respostas	40
Média	4,25
Erro padrão	0, 208012574
Mediana	5
Moda	5
Desvio padrão	1, 315587029
Variância da amostra	1, 730769231
Intervalo	4
Mínimo	1
Máximo	5

Questão 9:As informações dentro das Demonstrações Contábeis são de difícil compreensão.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Assim como mencionado na questão 8, o acesso a informações acerca da contabilidade é muito debilitado e recluso, dificultando assim, o crescimento econômico pleno. Esta afirmação pode ser comprovada de forma estatística ao se realizar a visualização e interpretação dos dados presentes na tabela acima, pois cerca de 80% do público concorda com a afirmativa de que a contabilidade é de difícil compreensão para o público geral. Outrossim, os valores de média (4,25); mediana (5) e moda (5); tendem ao valor 5 (“concordo totalmente”), novamente reafirmando o demonstrado acima

Questão 10	Frequência absoluta	%
Discordo totalmente	19	47,50%
Discordo parcialmente	7	17,50%
Nem concordo nem discordo	11	27,50%
Concordo parcialmente	3	7,50%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 10	
Contagem das respostas	40
Média	1,95
Erro padrão	0, 163887078
Mediana	2
Moda	1
Desvio padrão	1, 036512892
Variância da amostra	1, 074358974
Intervalo	3
Mínimo	1
Máximo	4

Questão 10:A empresa usa o balanço patrimonial para analisar sua situação financeira e patrimonial.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Os dados apresentados exibem um estado de total desvalorização em relação ao trabalho contábil para a manutenção da situação financeira saudável. Isso pode ser confirmado através novamente de uma análise totalmente estatística da pesquisa, onde cerca de 92,5%dos entrevistados não concordam com a afirmação que ressalta a importância do balanço patrimonial para o conhecimento da situação financeira empresarial. Tal fato se refere ainda a desinformação relacionada aos processos contábeis. Os baixíssimos valores de média (1,95); mediana (2) e moda (1); ressaltam tal fato, pois deixam claro que apenas cerca de 16,38% dos dados constituintes não se encontram no intervalo de (0,95 – 2,95); mostrando assim, que a maior parte do público não leva a o balanço patrimonial como ferramenta importante na gestão financeira.

Questão 11	Frequência absoluta	%
Discordo totalmente	24	60,00%
Discordo parcialmente	5	12,50%
Nem concordo nem discordo	9	22,50%
Concordo parcialmente	2	5,00%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva - Questão11	
Contagem das respostas	40
Média	1, 725
Erro padrão	0, 15602227
Mediana	1
Moda	1
Desvio padrão	0, 986771477
Variância da amostra	0, 973717949
Intervalo	3
Mínimo	1
Máximo	4

Questão 11: A empresa utiliza a Demonstração do Resultado do exercício (DRE) para analisar o resultado (Lucro ou Prejuízo) que obteve no período.

Fonte: Dados da Pesquisa.

A estatística matemática demonstra que para tal questão há valores de dispersão significativos, pois apresenta desvio padrão e variância ligeiramente baixos, fato que é explicado pela alta concentração na opção 1 (“discordo totalmente”), além da variância de média estar dentro do intervalo (0,752-2,698), valores que representariam (“discordo totalmente”, “discordo parcialmente” e “não concordo nem discordo”). Esta concentração revela novamente a desinformação e a ignorância acerca da funcionalidade do DRE.

Questão 12	Frequência absoluta	%
Discordo totalmente	4	10,00%
Nem concordo nem discordo	7	17,50%
Concordo parcialmente	17	42,50%
Concordo totalmente	12	30,00%
Total	**40**	**100,00%**

Estatística Descritiva – Questão 12	
Contagem das respostas	40
Média	3, 825
Erro padrão	0, 185664089
Mediana	4
Moda	4
Desvio padrão	1, 1742428
Variância da amostra	1, 378846154
Intervalo	4
Mínimo	1
Máximo	5

Questão 12: A empresa elabora a Demonstração de fluxo de caixa para analisar sua posição financeira e obrigações correntes.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Estatisticamente é possível verificar que os valores médios de escolha variam entre (2,655-4,995), portanto, não há variação significativa aos valores discordantes. Dessa forma, pode-se entender que a DFC é a análise contábil mais usada pelos gerenciadores em geral.

Na sequência, apresentam-se as conclusões da pesquisa, onde demonstra-se os objetivos alcançados bem como, a relação dos achados com a literatura pesquisada trazendo uma analogia entre a prática e vivência das micro e pequenas empresas com as pesquisas que abordam sobre o tema.

7 I CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando o estudo realizado e a literatura pesquisada, a percepção da importância das informações contábeis, na maiorias dos gestores ainda não utilizam a Contabilidade de forma gerencial, para análise de resultados e tomada de decisões. Assim, foi possível responder ao problema da pesquisa que visava identificar qual a importância da contabilidade como instrumento de gestão empresarial para Micro e Pequenas Empresas? Logo, inferir que o objetivo geral do estudo, que é demonstrar a relevância da contabilidade em uma gestão empresarial para as Micro e Pequenas Empresas, foi contemplado, cujo método de pesquisa mostrou-se adequada para o que foi proposto.

A partir dos resultados confirmou-se a hipótese de que a contabilidade exerce influência significativa na gestão das MPE's. Pois a maioria dos gestores concorda em reconhecer a importância da contabilidade na tomada de decisão empresarial. Confirmou-se também a hipótese de que as informações geradas pela contabilidade podem contribuir para a diminuição da prematura mortalidade. Por outro lado, refutou-se a hipótese que a os gestores destas Micro e Pequenas Empresas utilizam as informações contábeis no processo de tomada de decisão, ficou evidenciado na amostra pesquisada que apesar de terem a percepção de que a Contabilidade seja eficaz para o desenvolvimento empresarial, ainda

há, uma certa dificuldade ou aversão na utilização da mesma, quer pelo fato de não terem conhecimento técnico, ou por não terem um profissional qualificado.

A limitação da pesquisa foi por identificar que hoje apesar da existência das normas contábeis, os micro e pequenos empreendedores não as utilizam na prática, preferindo assim tomar decisões baseados em seu conhecimento empírico. Assim, como também as opiniões indiferentes de alguns pesquisados, por não terem o devido conhecimento dos benefícios que lhe são assegurados, logo, não puderam contribuir com sugestões para o estudo.

Como recomendações de estudos futuros, a pesquisa restringiu-se em micro e pequenas empresas da cidade de Belém-PA, no Distrito de Icoaraci, sugere-se que seja estendida a outros portes de empresas e bairros, para que tenha uma população diversificada e assim evidenciar a importância e o benefício de se utilizar a contabilidade como instrumento de gestão empresarial para todo e qualquer tipo em empresa, independentemente de seu porte.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Adriano; TEIXEIRA, Elson Machado; LICÓRIO, César. **A importância da gestão no planejamento do fluxo de caixa para o controle financeiro de micros e pequenas empresas.** Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos (REDECA), v. 2, n. 2, p. 73-88, 2015.

ASSUNÇÃO, Jean Ferreira; DE OLIVEIRA, Tiago Mendes; SOUZA, Gilson Luiz Rodrigues. **Entender as Interações Sociais é uma Questão de Sobrevivência (entrevista).** Folha Acadêmica do CESGI FACI ISSN 2358-2839 (impresso)/ISSN 2358-209X (online), n. 21, p. 16-19, 2019.

AVELINO, Gisele Cristina da Silva. **ANÁLISE ECONÔMICO-FINANCEIRA: um estudo de caso na empresa Natura Cosméticos S/A entre os anos de 2017 e 2018.** 2019.

AZEVEDO, Marcos Elias Lima. **A percepção dos micro e pequenos empresários acerca do serviço prestado pelo operador da contabilidade: uma análise nas micro e pequenas empresas da cidade de Picuí-PB.** 2019.

CARDOSO, Benedito Giovani Martins de Paula; FINANCEIRAS, Demonstrações. **A Importância da Análise das Demonstrações Contábeis nas Micro e Pequenas Empresa.** Pouso Alegre, 2013.

CERETTA, Ana Carolina. **A contabilidade como instrumento de controle no processo de gestão para um: micro empreendedor individual–MEI.** 2019.

DALFOVO, Michael Samir; LANA, Rogério Adilson; SILVEIRA, Amélia. Métodos quantitativos e qualitativos: um resgate teórico. **Revista interdisciplinar científica aplicada**, v. 2, n. 3, p. 1-13, 2008.

DE LIMA, Vanessa Matildes; DA SILVA COSTA, Simone Teles; ALVES, Franciele Cristina. **A contabilidade com enfoque no balanço social e suas contribuições para uma gestão estratégica empresarial eficiente.** Revista GeTeC, v. 8, n. 20, 2019.

DE OLIVEIRA SOUSA, Francisca Sintia; OLIVEIRA, Ana Marília Barbosa. **A Importância da Ética para o Profissional da Contabilidade.** Id onLine REVISTA MULTIDISCIPLINAR E DE PSICOLOGIA, v. 13, n. 43, p. 295-309, 2019.

DE SOUZA, Max Freire et al. **Um Estudo Sobre a Importância do Profissional de Contabilidade Para o Crescimento de Pequenas Empresas.** In: Congresso de Gestão, Negócios e Tecnologia da Informação–CONGENTI. 2019.

EVANGELISTA, Armindo Aparecido, et al. Epe: **Empreendedorismo e Pequena Empresa.** SEGet: Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 2012, 9.

FERREIRA, ChinayrronRerison. **Qualidade de vida no trabalho nas micro e pequenas empresas de Mariana (MG).** 2018.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**/Antônio Carlos Gil. - 4. ed. - São Paulo Atlas, 2002.

JACOMETE, Bruno De Oliveira. **O PAPEL DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS NA ECONOMIA BRASILEIRA.** Revista Eletrônica de Debates em Economia, v. 7, n. 1, 2019.

JORGE, Bruna Forlin; PEREIRA, Chaulene Carolina; DA SILVA, Itacir Alves. **A contabilidade gerencial como ferramenta de gestão empresarial.** Revista Global Manager Acadêmica, v. 6, n. 2, p. 538-549, 2018.

MARQUES, Joaquina Helena Vaz Langortet al. **FLUXO DE CAIXA: ferramenta na administração financeira.** 2015.

MARQUES, Tayrine Cristiane; CAVAZZANA, Aírton; DOS SANTOS BASTOS, Matheus. **Contabilidade gerencial como ferramenta para a tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. Management accounting as a tool for decision making in the micro and small enterprises.** Revista Empreenda UniToledo Gestão, Tecnologia e Gastronomia, v. 2, n. 2, 2018.

MARTINS, BRUNA CAMARGO et al.**Contabilidade gerencial como ferramenta para gestão financeira em microempresas do município de são gabriel/rs.** REVISTA CONGREGA-MOSTRA DE TRABALHOS DE CONCLUSÃO DE CURSO-ISSN 2595-3605, n. 1, p. 299-316, 2017.

MORAIS, Rosa Amélia Carvalho; JÚNIOR, Agenor Campos Barreto. **A Importância da Contabilidade Gerencial para Microempresas e Empresa de Pequeno Porte**. Id online revista multidisciplinar e de psicologia, v. 13, n. 43, p. 903-921, 2019.

PEREIRA, Andressa Oliveira; DE CARVALHO, Tamiris Gonçalves. **Contabilidade gerencial como instrumento para gestão nas micro e pequenas empresas.** Revista facthus de administração e gestão, v. 1, n. 2, p. 51, 2017.

PIZZANI, Luciana et al. A arte da pesquisa bibliográfica na busca do conhecimento. **RDBCI: Revista Digital de Biblioteconomia e Ciência da Informação**, v. 10, n. 2, p. 53-66, 2012.

PRODANOV, Cleber Cristiano; DE FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico-2ª Edição**. Editora Feevale, 2013.

REIS, Gabriel Bordin; MOTA, Ademar Ferreira; CAVAZZANA, Aírton. O **USO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS NA CIDADE DE PENÁPOLIS-SP E REGIÃO THE USE OF ACCOUNTING INFORMATION ON MICRO AND SMALL BUSINESSES IN THE CITY OF PENÁPOLIS-SP AND REGION**. Revista Empreenda UniToledo Gestão, Tecnologia e Gastronomia, v. 3, n. 1, 2019.

ROSA, Gisele Theodora Evaristo; MOREIRA, Josiane Queiroz; HARANO, Fernando Takeo. **Auditoria interna auxiliando o processo de gestão**. Revista Eletrônica Organizações e Sociedade, v. 7, n. 8, p. 134-146, 2018.

ROSSATO, João Vitor et al. **A contribuição da contabilidade na gestão de uma empresa do segmento distribuidor atacadista de autopeças.** Anais Centro de Ciências Sociais Aplicadas/ISSN 2526-8570, v. 3, n. 1, p. 73-92, 2017.

SANTOS, Fernando De Almeida et al. A necessidade das micro e pequenas empresas financiarem o ativo circulante nao permanente e ativo não circulante com financiamento de longo prazo. **Augusto Guzzo Revista Acadêmica**, v. 1, n. 23, p. 139-150, 2019.

SIENA, Osmar et al. **O Fluxo de caixa como ferramenta de gerenciamento financeiro de pequenas empresas.** REMIPE-Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco, v. 1, n. 1 jan-jun, p. 22-39, 2015.

SILVA, Francisca Jaqueline Marques et al. **O impacto da utilização das ferramentas de contabilidade gerencial na gestão de micro e pequenas empresas.** Encontro de Extensão, Docência e Iniciação Científica (EEDIC), v. 4, n. 1, 2019.

SILVA, Karina; FRANÇA, Carlos. **BALANÇO PATRIMONIAL-Análise sob a perspectiva do Pronunciamento Técnico n° 26–Apresentação das Demonstrações Contábeis.** Revista de Administração e Contabilidade da FAT, v. 11, n. 1, 2019.

VICENTE, Geovane; FERREIRA, Patrick; MACEDO, Alberto Calegario**. A importância do balanço patrimonial na gestão empresarial.** Revista Científica da Faculdade de Ciências Contábeis e Administrativas de Cachoeiro de Itapemirim, v. 1, n. 2, p. 36-57, 2017.

CAPÍTULO 2

ANÁLISE COMPARATIVA ENTRE OS MÉTODOS DE CUSTEIO ABSORÇÃO E CUSTEIO VARIÁVEL: ESTUDO DE CASO EM UMA CLÍNICA MÉDICA

Data de aceite: 01/10/2021

Daiany Aparecida De Aguiar Mori
Bacharel em Ciências Contábeis – Unimeo/Ctesop – Assis Chateaubriand/PR

Ocimar Junior Gouvea
Bacharel em Ciências Contábeis – Unimeo/Ctesop – Assis Chateaubriand/PR.

Celso José Farias
Doutorando em Desenvolvimento Rural Sustentável – Unioeste
Docente do curso de Ciências Contábeis – Unimeo/Ctesop – Assis Chateaubriand/PR

Anna Caroline Priebe
Mestra em Contabilidade – Unioeste
Docente do curso de Ciências Contábeis – Unimeo/Ctesop – Assis Chateaubriand/PR

Maico Schnell
Mestre em Contabilidade – Unioeste
Docente do curso de Ciências Contábeis – Unimeo/Ctesop – Assis Chateaubriand/PR

RESUMO: Este estudo é resultado do Trabalho de Conclusão de Curso o qual teve como objetivo comparar os métodos de custeio absorção e variável na gestão de custos em uma clínica médica. Para a realização da pesquisa, utilizou-se como procedimentos metodológicos pesquisa bibliográfica e coleta de dados por meio do instrumento de análise documental em um estudo de caso. Como respaldo teórico inicialmente aborda-se a terminologia aplicada a custos, em seguida a distinção entre os custos fixos, variáveis e despesas da empresa, e a partir desta distinção apura-se os custos e despesas dos exames pelos métodos de custeio por Absorção e Variável e comparar seus resultados. Concluiu-se que a aplicação dos métodos de custeio fornece importantes informações para a empresa sobre seu produto. O estudo abordou dois métodos para a situação e chegou-se a resultados diferentes, o método variável obteve vantagens competitivas comparado ao custeio por absorção.
PALAVRAS-CHAVE: Gestão de custos; métodos de custeio; decisões gerenciais.

COMPARATIVE ANALYSIS BETWEEN ABSORPTION AND VARIABLE COSTING METHODS: A CASE STUDY IN A MEDICAL CLINIC

ABSTRACT: This study is the result of the Course Conclusion Work which aimed to compare the absorption and variable costing methods in cost management in a medical clinic. To carry out the research, bibliographic research and data collection through the instrument of document analysis in a case study were used as methodological procedures. As theoretical support, initially, the terminology applied to costs is addressed, then the distinction between the company’s fixed, variable and expenses, and from this distinction, the costs and expenses of the examinations are determined using the

Absorption and Variable costing methods and compare your results. It was concluded that the application of costing methods provides important information for the company about its product. The study addressed two methods for the situation and arrived at different results, the variable method obtained competitive advantages compared to absorption costing.
KEYWORDS: Cost management; costing methods; management decisions.

1 I INTRODUÇÃO

Em uma economia competitiva a gestão de custos se tornou uma preocupação cada vez mais importante, não basta aumentar as vendas se os custos aumentarem na mesma proporção. Conforme Schier (2013), o processo de gestão de custos demonstra ser um instrumento de suma importância no contexto empresarial, posto que é um fator que, quando utilizado adequadamente, pode estabelecer vantagem competitiva para as organizações no contexto mercadológico atual, obtendo a máxima eficácia em suas operações.

Nesse sentido, a competitividade que vem ocorrendo na maioria dos mercados, sejam industriais, comerciais ou prestação de serviços, os custos se tornam altamente relevantes quando da tomada de decisões para uma empresa (MARTINS, 2018).

De um modo geral a Contabilidade de Custos passou de ferramenta de mensuração e controle, custos e lucro, para um instrumento fundamental para tomada de decisões gerenciais e de gestão empresarial. Isso, num ambiente em constante transformação e cada vez mais competitivo (GONÇALVES; ALEMÃO, 2013).

As autoras Dallora e Forsrter (2008) complementam dizendo que “em meio a globalização os desafios que os gestores encontram em diminuir seus custos são enormes” e destacam que ter real conhecimento deles é um passo fundamental para minimizá-los preservando a qualidade e os bons serviços.

Neste sentido, Pereira (2014) destaca que o conhecimento de como são formados os custos de uma empresa tem como finalidade a melhor forma de alocação e aproveitamento deles para que por meio de seu gerenciamento a entidade possa ter uma melhor rentabilidade.

Dentro do que foi exposto, o conhecimento dos custos é indispensável para qualquer empresa na tomada de decisão. Segundo Martins (2018) ter conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los (os custos).

Diversos estudos tem dado ênfase a esse assunto, diante alguns exemplos estão: Gestão de Custos: Implantação do Sistema de Custeio ABC no HCFMRP/USP - Um Estudo de Caso (SANTOS; MACIEL; SILVA; BONACIM 2003). A Gestão dos Custos em Instituições de Saúde (ROSADAS; MACEDO 2003). Gestão de custos em laboratório clínico (SANTOS; VASCONCELOS; FRAGA; YOSHITATE 2006). Gestão de custos hospitalares por meio do custeio por absorção: o caso da Maternidade Carmela Dutra (CRISPIM; ALMEIDA; RAUPP 2007). E O uso do custeio variável nas decisões gerenciais do laboratório de análises clínicas de um hospital filantrópico no município de Teófilo Otoni, Minas Gerais (MENDONÇA,

JUNIOR, SILVA 2010).

Portanto, mediante aos estudos observados e verificando a necessidade que o gestor encontra em conhecer o verdadeiro custo de cada serviço, formulou a seguinte pergunta: **Como se mostram os resultados da aplicação dos métodos de custeio absorção e custeio variável em uma clínica médica?** E a partir dessa pergunta, elaborou-se o objetivo geral, que consiste em compreender como se mostram os resultados da aplicação dos métodos de custeio por absorção e custeio variável em uma clinica médica. O estudo tem como objetivos específicos: Evidenciar e classificar os custos dos exames; Método de custeio por absorção; Método de custeio variável; Precificação a partir do *mark-up*.

A pesquisa justifica-se pela necessidade da empresa objeto do estudo conhecer e aplicar métodos de gestão de custos para procurar uma maior eficiência. A partir de desses métodos de gestão busca-se: (i) controlar os gastos, (ii) minimizar os custos e (iii) tomar decisões corretas para a formação do preço de vendas.

Nesse sentido, essa pesquisa corrobora com o entendimento da importância da gestão de custos empresas de saúde, apurando os custos de cada serviço prestado pela organização e comparar seus resultados.

2 I REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 INTRODUÇAO E IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Para Martins (2018) até a revolução industrial (século XVII), quase só existia a contabilidade financeira, que, desenvolvida na era mercantilista, estava razoavelmente bem estruturada para servir as empresas, assim a contabilidade de custos nasceu da contabilidade financeira, quando da necessidade de avaliar estoques nas indústrias de manufatura, tarefa essa que não era fácil na empresa típica da era do mercantilismo. E devido ao crescimento das empresas, a contabilidade de custos passou a ser encarada como uma ferramenta de grande auxílio no seu gerenciamento.

Para Santos (2011, p. 12) a necessidade do controle fez com que a apuração de custos ganhasse importância desde o início do Capitalismo.

Em complemento, o autor Ferrari (2015) salienta que em função do crescimento do capital das empresas e distanciamento entre administradores, ativos da empresa e empregados, surgiu a necessidade da utilização das informações produzidas pela contabilidade de custos, com a finalidade de fornecer aos administradores condições para a tomada de decisões.

A utilização de Custos é essencial nas organizações, onde Lima (2014) complementa dizendo que a Contabilidade de Custos, em todas as atividades empresariais, reflete sua utilidade como instrumento gerencial do planejamento e do controle, e principalmente, na tomada de decisão.

A contabilidade de custos tem como característica primaria oferecer ao gestor a

capacidade de gerar informações que permitam o planejamento das ações no ambiente operacional e, consecutivamente, medir os efeitos desse planejamento nos diversos setores da organização (PINTO *et al*,2008).

Diante deste contexto, as empresas de diferentes setores têm utilizado das informações que custos proporcionam, sendo relativamente comum encontrar em bancos, instituições financeiras, lojas comerciais, escritórios de planejamento, de auditoria, de consultoria, hospitais, instituições de ensino, desenvolvimento de softwares, etc. (MARTINS, 2018).

O que se pode verificar é que o objetivo da gestão de custos é ter claro qual a rentabilidade da entidade e, para isso, os custos devem ser gerenciados de forma racional, pois com o controle de custos ficam mais precisos os planejamentos gerenciais e os controles das operações (PEREIRA,2014).

Conforme Santos (2011, p. 14) comenta: "... certa vez ouvi uma máxima que dizia que o coração estava para o corpo, assim como o controle do custo estava para a vida da empresa".

Desta forma, o autor complementa dizendo que qualquer atividade que manipule valores e volumes necessita de controle de custo, que nada mais é do que a verdadeira contabilidade (SANTOS, 2011).

2.2 GESTÃO DE CUSTOS EM INSTITUIÇÕES DE SAÚDE

A maioria das instituições de saúde no Brasil utiliza métodos contábeis tradicionais, que não levam ao conhecimento de seus custos reais, ou seja, não fazem uso de sistema de custos que oriente e ofereça parâmetros para suas decisões administrativas e para o controle de suas atividades (PNGC, 2006).

Complementando, os autores Mendonça; Junior; Silva (2010) dizem que as preocupações com os custos crescentes de saúde suscitam a adoção de estratégias de controle cada vez maiores, no sentido de garantir a viabilidade dessas instituições, assegurando consequentemente o direito a toda população de atendimento de saúde num contexto de eficiência e eficácia.

Em resumo o Programa Nacional de Gestão de Custos PNGC (2006, p.8) descreve algumas finalidades para a gestão de custos em instituições de saúde. Entre elas são;

- Calcular os custos dos serviços prestados, relacionados à atividade produtiva.
- Fornecer, a todos os setores da instituição, informação referente a seus recursos, independente da natureza produtiva, despertando assim a co-responsabilidade, para que todos exerçam uma efetiva gestão dos custos.
- Subsidiar a tomada de decisão, a definição orçamentária, a política de investimentos e o planejamento das atividades operacionais.
- Possibilitar a troca de informações e a comparação de resultados entre instituições.

- Facilitar a identificação de atividades ineficientes na aplicação de recursos e/ou na prática organizacional.
- Realizar prestação de contas, visando maior transparência ao controle social.

Neste ponto do saber o PNGC (2006) ressalta que o controle de custos em saúde serve de instrumentos eficazes de gestão e acompanhamento dos serviços; em segunda instância, permitem a implantação de medidas corretivas que visem ao melhor desempenho das unidades.

2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

O sistema de custos seguirá uma forma de custeio (apropriação de custos). Assim existe custeio por absorção, variável, ABC etc. (MARTINS, 2010, p.37). Então, cada forma de custeio irá tratar de forma diferente o custo e a forma de apropria-los. Os mais utilizado no Brasil são o custeio por absorção e a variável, o ABC não é muito utilizado devido sua complexidade e alto custo de implementação.

2.3.1 Custeio por Absorção e Custeio Variável

Custeio por Absorção é o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Consistem na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos. (MARTINS, 2018). Esse método, apesar de ter uma dificuldade na identificação dos custos indiretos, ele é o mais utilizado no Brasil, a alta utilização desse fator pode se dar a facilidade de ser feito.

Conforme o autor Ferrari (2015) o método de custeio variável é ideal para a aplicação da contabilidade gerencial, pois é a contabilidade utilizada principalmente pelos administradores na tomada de decisões, vistos que os custos fixos não dependem das decisões dos gestores, e os custos variáveis podem ser alterados em busca dos melhores resultados para a empresa.

No custeio variável, só são apropriados ao produto os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesa do período, indo diretamente para o resultado, para os estoques só vão, como consequência, os custos variáveis. (MARTINS, 2018, p.186).

Uma ferramenta que auxilia o custeio variável para a percepção do reflexo dos custos fixos na empresa é a margem de contribuição. No dizer de Martins (2018), a margem de contribuição e a diminuição dos custos variáveis mais as despesas variáveis do preço de venda. Martins (2018) ressalta que apesar das despesas variáveis entre no cálculo da margem de contribuição, o valor dela não são agregados ao produto para uma avaliação do estoque.

2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA E PRECIFICAÇÃO

A formação de preços é um dos problemas mais delicados das organizações,

ainda mais com a competitividade do mundo de hoje. E para administrar o preço de venda é necessário conhecer o custo do produto [...] Além do custo é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços dos produtos dos concorrentes e etc. (MARTINS, 2018).

A preocupação em formar preços está ligada as condições de mercado, as características da concorrência, aos custos, ao nível da atividade e a remuneração do capital investido (lucro) (SANTOS,2011).

Preços praticados nos mercados devem ser suficientemente capazes de remunerar os custos plenos, gerar margem de lucro razoável de lucro e cobrir todos os impostos incidentes. (BRUNI, 2010, p. 199).

Já na visão de Costa (2016) a formação do preço deve levar em conta inúmeros fatores na determinação do motivo, objetivos do preço de venda, a estrutura de mercado que a empresa atua e qual ponto de focalização que a empresa quer atingir.

2.4.1 Taxa de marcação (mark-up)

Conforme Bruni (2010) o preço de venda pode ser apresentado em função de seus quatro componentes: os custos, as despesas, os impostos e o lucro. Para facilitar o processo de formação de preços, torna-se usual a definição e aplicação de taxas de marcação, também conhecidos como *mark-up* (BRUNI, 2010, p. 246).

O mark-up é um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda (SANTOS, 2011).

O autor Padoveze (2017) ressalta que apesar de o *mark-up* ser um multiplicador aplicado sobre os custos dos produtos, sua construção está ligada a determinados percentuais sobre o preço de venda. E todos os seus componentes são denominados através de relações percentuais médias sobre preços de vendas e, a seguir, aplicados sobre os custos dos produtos.

E os elementos constantes do *mark-up* para Padoveze (2017) são:

Mark-up I	Mark-up II
Despesas administrativas	ICMS
Despesas Comerciais	PIS
Outras despesas operacionais	COFINS
Custo financeiro de produção e venda	
Margem de lucro desejada	

Quadro 3 – Elementos constantes do *mark-up*.

Fonte: elaborada pelos autores com base em Padoveze (2017).

Conforme o quadro 3 nota-se que os elementos que constam no mark-up são as despesas, margem de lucro e os impostos sobre a venda. E a partir desses elementos obterá

o índice para aplicar ao custo do produto.

3 I METODOLOGIA

Quanto aos objetivos, a pesquisa apresenta característica descritiva. Para obter uma resposta ao problema de pesquisa e atingir aos objetivos propostos, utilizou-se uma abordagem do problema qualitativa. Em relação ao procedimento foi utilizada a coleta de dados por meio do instrumento de análise documental. As informações utilizadas foram disponibilizadas pela empresa por meio documental, visto que foi liberado também o acesso a qualquer outra fonte que se julgasse necessária para o estudo. Os documentos disponibilizados referem-se aos 3 primeiros meses do ano de 2019 (não houve dados disponibilizados para um período maior que esse).

4 I RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta seção, consta a apresentação da empresa analisada, os cálculos propostos, além das análises necessárias. A clínica médica, localizada na cidade de Assis Chateaubriand, conta com o apoio de 4 funcionários (uma secretaria, uma técnica radiologista, um médico radiologista e uma zeladora). São dois exames realizados na mesma, sendo um a densitometria óssea e outro a mamografia. A clínica não possui nenhuma gestão de custos.

Para começar a pesquisa, buscou-se a quantidade de exames realizados na clínica nesses meses (Tabela 1)

SITUAÇÃO	**DENSITOMETRA**			**MAMOGRAFIA**		
	JAN/19	FEV/19	MAR/19	JAN/19	FEV/19	MAR/19
PARTICULAR	7	12	10	11	23	20
CONVENIO	35	26	63	28	151	105
TOTAL	42	38	73	39	174	125

Tabela 1 – Número de pacientes.

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

A Tabela 1 aborda a quantidade de pacientes atendidos pela clínica durante o período de janeiro a março de 2019 e se o paciente foi atendido através de um convênio médico ou particular. A Tabela traz ainda informações sobre os dois tipos de exames realizados: a Densitometria e a Mamografia.

O preço cobrado no período analisado é de R$ 180,00 para o exame particular de densitometria óssea, R$ 150,00 para o exame particular de mamografia. Na situação convenio o preço médio da densitometria é de R$110.86 e para mamografia R$67.94. A partir desses dados, obteve-se a receita total por especialidade (Tabela 2).

SITUAÇÃO	DENSITOMETRIA			MAMOGRAFIA		
	JAN/19	FEV/19	MAR/19	JAN/19	FEV/19	MAR/19
PARTICULAR	1.260,00	2.160,00	1.800,00	1.650,00	3.450,00	2.910,00
CONVENIO	3.911,59	3.136,78	6.311,16	2.731,82	7.832,11	5.711,04
TOTAL	5.171,59	5.296,78	8.111,16	4.381,82	11.282,11	8.621,04

Tabela 2 - Receita total em Reais (R$).

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

A Tabela 2 mostra a receita de cada exame separado pelos meses analisados e a situação deles, e mostra o total de receita obtida por cada exame no mês.

Observa-se que no primeiro mês a densitometria gerou mais receita para a empresa, nos meses seguintes a mamografia gerou mais receita, outro ponto é que a grande parte da receita advém de convênios.

CONTA	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
IMPOSTO	R$ 539,29	R$ 421,08	R$ 735,56
SECRETARIA	R$ 1.458,73	R$ 1.458,73	R$ 1.458,73
TEC RADIOLOGIA	R$ 2.064,55	R$ 2.064,55	R$ 2.254,06
FGTS SECRE.	R$ 116,69	R$ 116,69	R$ 116,69
INSS. SECRE	R$ 291,74	R$ 291,74	R$ 291,74
FGTS	R$ 150,15	R$ 150,15	R$ 163,94
INSS	R$ 602,20	R$ 602,20	R$ 648,37
ENERGIA	R$ 423,97	R$ 340,58	R$ 402,35
AGUA	R$ 41,72	R$ 40,77	R$ 40,77
TELEFONE	R$ 111,37	R$ 111,76	R$ 109,15
PAPELARIA	R$ 36,30	R$ 36,30	R$ 36,30
ZELADORA	R$ 214,50	R$ 214,50	R$ 214,50
FILME (MATERIAL)	R$ 192,60	R$ 813,20	R$ 590,64
LAUDOS	R$ 2.388,35	R$ 4.144,72	R$ 4.183,05
ALUGUEL	R$ 1.400,00	R$ 1.400,00	R$ 1.400,00
TOTAL DE DESPESAS	R$ 10.032,16	R$ 12.206,97	R$ 12.645,85

Tabela 3 – Apresentação dos gastos da clínica (R$).

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

Na Tabela 3, podem-se observar todos os gastos da clínica nos três meses analisados, dentre os gastos há aqueles que foram necessários para a realização dos

exames, os gastos necessários para manutenção do local e os gastos com o pessoal.

4.1 CÁLCULOS UTILIZANDO O MÉTODO ABSORÇÃO

	DENSITOMATRIA			MAMOGRAFIA		
	JAN/19	FEV/19	MAR/19	JAN/19	FEV/19	MAR/19
CUSTO DIRETO TOTAL	2.683,10	2.187,89	3.180,35	2.751,03	5.623,21	4.859,94
%RATEIO VARIAVEL	51,85%	17,93%	36,55%	48,15%	82,07%	63,45%
% RATEIO FIXO	50%	50%	50%	50%	50%	50%
INDIRETO VARIAVEL	219,83	61,07	147,06	204,14	279,51	255,29
INDIRETO FIXO	700,00	700,00	700,00	700,00	700,00	700,00
CUSTO INDIRETO TOTAL	919,83	761,07	847,06	904,14	979,51	955,29
CUSTO TOTAL	3.602,93	2.948,96	4.027,41	3.655,17	6.602,72	5.815,23
CUSTO UNITARIO	85,78	77,60	55,94	93,72	37,95	46,52

Tabela 4 – Cálculos utilizando o método absorção.

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

Conforme a tabela 4, é apresentado os cálculos para a formação do custeio por absorção, em ambos os exames, os custos diretos fixos e variáveis foram apropriados de forma objetiva, os custos indiretos foram apropriados por meio de rateio. Foi utilizado como critério de rateio para os custos indiretos fixos a quantidade de exames que a empresa faz, sendo dois: densitometria e mamografia, para os custos indiretos variáveis o critério foi a quantidade de exames que a empresa realiza para chegar ao custo total de cada mês soma-se o custo direto, e a porcentagem do custo indireto atribuído a ele. Para chegar ao custo unitário, utiliza-se o custo total e divide pela quantidade de exames realizados.

4.2 CÁLCULOS UTILIZANDO O MÉTODO VARIÁVEL

	DENSITOMETRIA			MAMOGRAFIA		
	JAN/19	FEV/19	MAR/19	JAN/19	FEV/19	MAR/19
CUSTO DIRETO V.	2.306,93	1.811,72	2.692,23	2.374,86	5.247,04	4.371,82
%RATEIO VARIAVEL	51,85%	17,93%	36,55%	48,15%	82,07%	63,45%
INDIRETO VARIAVEL	219,83	61,07	147,06	204,14	279,51	255,29
CUSTO TOTAL	2.526,76	1.872,79	2.839,29	2.579,00	5.526,55	4.627,11
CUSTO UNITARIO	60,16	49,28	39,43	66,13	31,76	37,02

Tabela 5 – Cálculos utilizando o método variável.

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

De acordo com a Tabela 5 é possível identificar os cálculos utilizando o método variável em ambos exames, os custos diretos variáveis foram apropriados de forma objetiva, os custos indiretos variáveis foram apropriados por meio de rateio. Foi utilizado como critério de rateio para os custos indiretos variáveis a quantidade de exames que a empresa faz. chegar ao custo total de cada mês soma o custo direto variável, e a porcentagem do custo indireto atribuído a ele. Para chegar ao custo unitário, utiliza-se o custo total e divide pela quantidade de exames realizados, Desta forma o custo total predominante foi no mês de janeiro para os dos tipos de exames, sendo a mamografia o custo unitário maior.

4.3 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

SITUAÇÃO	DENSITOMATRIA			MAMOGRAFIA		
	JAN/19	FEV/19	MAR/19	JAN/19	FEV/19	MAR/19
PARTICULAR	113,18	128,73	136,83	77,21	116,25	104,75
CONVENIO	44,94	69,37	57,01	24,78	18,12	13,64

Tabela 6- Margem de contribuição.

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

Utilizado como ferramenta complementar ao custeio variável, a margem de contribuição é formada a partir do preço de venda e diminuído o valor dos custos variáveis, o resultado final dessa formula (tabela acima) indica a quantidade por exames que irá ter para cobrir os custos fixos e a margem de lucro pretendida.

4.4 MARK UP

O primeiro passo para a formação do *mark-up* é encontrar os percentuais que irão compor o índice, para encontrar o percentual de despesas fixas e variáveis foi necessário achar qual é a porcentagem das despesas fixas e variáveis que compõem a receita total. Depois encontrar o lucro pretendido pela empresa e colocar na seguinte formula:

$$\frac{100 - \%DF + \%DV + \%ML}{100}$$

%DF= porcentagem de despesas fixas mediante o lucro

%DV=porcentagem de despesas variáveis mediante o lucro

%ML=margem de lucro esperada.

$$\frac{100 - (17+4+4+40)}{100} = 0{,}39 \qquad \frac{100 - (17+4+20)}{100} = 0{,}54$$

Conforme o cálculo realizado acima, 0.39 é o índice que, aplicado ao custo do produto, obterá o preço de venda necessário para cobrir todos os gastos e a margem de lucro desejada nos exames particulares. O índice de 0.54 possui a mesma finalidade, porem será aplicado para obter o preço de venda dos exames em convenio.

A empresa apresenta uma única despesa fixa, o imposto, a média dessa despesa em relação a receita total foi de 4%, as despesas variáveis são o salário e encargos da secretaria, agua, telefone e o salário da zeladora, a média das despesas variáveis em relação a receita é de 17%, a margem de lucro esperada pela proprietária na situação particular é de 40%, e na situação convenio é de 20%.

CUSTEIO POR ABSORÇÃO								
	DENSITOMETRIA				MAMOGRAFIA			
	JAN/19	FEV/19	MAR/19	MEDIA	JAN/19	FEV/19	MAR/19	MEDIA
Particular	219,96	198,98	143,43	187,46	240,31	97,30	119,29	152,30
Convenio	158,86	143,71	103,59	135,39	173,56	70,27	86,15	109,99

Tabela 7- Índice do mark-up pelo custeio absorção.

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

A Tabela 7 acima mostra o índice do mark-up aplicado ao custo de cada produto obtido pelo custeio por absorção, realizados por meio particular e convênios nos três meses analisados e a média do preço de venda obtida por nesses três meses. Nota-se uma grande variação no preço de venda nos três meses para os dois exames. Essa variação ocorre devido à falta de estabilidade do custo unitário dos produtos, que pode ser observado na tabela 3.

Custeio variável (em R$)								
	DENSITOMETRIA				MAMOGRAFIA			
	JAN/19	FEV/19	MAR/19	Media	JAN/19	FEV/19	MAR/19	Media
Particular	154,26	126,37	73,03	117,88	169,56	81,44	94,92	115,31
Convenio	111,41	91,27	73,03	91,90	122,46	58,82	68,55	83,28

Tabela 8- Índice do mark-up pelo custeio variável.

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

A Tabela 8 mostra o índice do *mark-up* aplicado ao custo de cada produto obtido pelo custeio variável, realizados por meio particular e convênios nos três meses analisados e a média do preço de venda obtida por nesses três meses. Semelhantemente ao custeio por absorção, houve grande variação no preço em cada mês causado pela falta de estabilidade do custo unitário.

	Custeio por absorção					
	Densitometria			Mamografia		
	Pv *mark-up*	Pv	Diferença	Pv *mark-up*	Pv	Diferença
Particular	187,46	180.00	7.46	152,30	150	2.30
Convenio	135,39	110.86	24.53	109,99	67.94	42.05
	Custeio variável					
	Densitometria			**Mamografia**		
	Pv *mark-up*	Pv	Diferença	Pv *mark-up*	pv	Diferença
Particular	117,88	180.00	-62.12	115,31	150.00	-34.69
Convenio	91,90	110.86	-18.96	83,28	67.94	15.34

Tabela 9- Média do preço de venda atual x mark-up.

Fonte: elaborada pelos autores (2019).

A Tabela 9 acima apresenta a média do preço de venda se aplicado o mark-up (pv *mark-up*), o preço de venda aplicado hoje na empresa (pv), e a diferença dos dois tendo como base para a subtração o preço de venda atual. Observa-se que no custeio por absorção, em todos os casos o preço de venda obtido pelo *mark-up* é maior do que o preço estabelecido pela empresa. No custeio variável, o preço de venda gerado pelo *mark-up* é maior na mamografia, na situação de convenio, nos outros casos o preço é bem menor.

A partir dos dados os gestores conhecem os custos da empresa, podem formular o preço de venda e evitar prejuízos, com o auxílio dos métodos de custeio, a empresa obtém informações gerenciais relevantes como a receita total da empresa, o lucro obtido no período, o custo de cada serviço etc. a partir do último citado, a empresa se torna capaz de criar um preço de venda que consigo suprir suas necessidades, cobrindo todos seus gastos e obtendo

a margem de lucro esperada.

5 I CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo geral determinar os custos dos exames realizados na empresa, para auxilia-los na tomada de decisão, visto que eles não possuem gestão de custos e comparar métodos de custeio absorção e custeio variável para conhecer o custo de cada serviço e formar o preço de venda.

Para atender os objetivos propostos e responder à questão de estudo buscou-se estudar o método de custeio por absorção e variável e aplicá-los na empresa objetivo de estudo.

Percebe-se que os custos variam bastante de um mês para outro, nos dois exames. Na sequência foi realizado o cálculo da margem de contribuição como complemento ao custeio variável, não foi dado a importância deste cálculo para o custeio por absorção por que, no custo já está incluso os custos e despesas fixas. Em seguida, foi calculado o índice do *mark-up* e aplicado na situação particular e convênio no médio de custos por absorção e variável dos três meses analisados.

Nota-se que a maior quantidade de exames é feita pela situação de convenio, que a empresa não tem controle do valor a receber pois são tabelados por terceiros, por isso a empresa deverá diminuir seus custos ao máximo possível, para que não ocorra de eles serem maior que o preço na tabela.

Mediante a avaliação dos dois métodos de custeio, percebe-se que o método de custeio por absorção, ao calcular o custo e o preço de venda dos exames é considerado os custos fixos. Portanto, as informações obtidas não possuem grande finalidade para fins gerenciais.

Por outro lado, considerando a metodologia do custeio variável aplicado na clínica médica, percebe-se que o custo obtido é mais importante para fins gerenciais por não estar os custos fixos absorvidos a ele. Por meio das informações geradas pelo método do custeio variável é possível identificar qual o custo unitário, margem de contribuição unitária, representando qual a contribuição de cada unidade vendida para cobrir os custos fixos e despesas do período.

Respondendo à pergunta inicial, como se mostram os resultados da aplicação dos métodos de custeio absorção e custeio variável em uma clínica médica, conclui-se que o resultado pelo método de absorção há pouca finalidade gerencial, portanto recomenda-se que a empresa utilize o custeio variável para gerar informações mais relevantes para a gestão.

O próximo passo seria, então, levar os resultados obtidos para o gestor da clínica medica tomar a decisão de como interpretar os dados verificando aquele que se enquadraria mais adequadamente à sua realidade.

Pesquisas futuras também poderiam se apoiar em processo que auxiliaria o gestor a implementar um método de custeio na prática. Próximos estudos poderiam também buscar aplicações de métodos de custeio em empresas do mesmo segmento, comparando resultados com os aqui obtidos.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Ministério da Saúde. Secretaria de Ciência, Tecnologia e Insumos Estratégicos. Departamento de Economia e Saúde. **Programa Nacional de Gestão de Custos**: manual técnico de custos – conceitos e metodologias. Brasília: Editora do Ministério da Saúde, 2006.

BRUNI, Adriano Leal; **A administração de custos, preços e lucros:** com aplicações na hp12c e excel. 4. São Paulo, SP, 2010.

CRISPIM, Claudia Hernades; ALMEIDA, Eder da Silveira; RAUPP, Fabiano Maury. **Gestão de custos hospitalares por meio do custeio por absorção: o caso da Maternidade Carmela Dutra.** João Pessoa - PB, 2007.

DALLORA, Maria Eulalia; FORSTER, Aldaisa. **A importância da gestão de custos em hospitais de ensino - considerações teóricas.** Ribeirão Preto, 2008.

FERRARI, Ed Luiz **Contabilidade de custos- teoria facilitada e todas questões resolvidas.** 5.ed Niteroi-RJ: Impetus Ltda 2015.

GONÇALVES, Marcio Augusto; ALEMÃO, Marcia Mascarenhas. **Introdução à Gestão de Custos em Saúde.** 1°ed, Brasília-DF, 2013.

IBRACON (Sao Paulo). **Npc 2:** estoques. 2000. Disponível em: <http://www.ibracon.co m.br/ibracon/Portugues/detPublicacao.php? cod=148>. Acesso em: 28 abr. 2019.

LIMA, Eugenize Bezerra. **Contabilidade de custos.** Disponível em <http://webserve r.crcrj.org.br/APOSTILAS/A0084P0449.pdf> Acesso em: < 15mai.2019

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**.11 ed. São Paulo. Atlas, 2018.

MENDONÇA, Kenia Fabiana; JUNIOR, Salvador Soares; SILVA, Stefani Ferreira**. O uso do custeio variável nas decisões gerenciais do laboratório de análises clínicas de um hospital filantrópico no município de Teófilo Otoni, Minas Gerais.** Belo Horizonte – MG, 2010

PADOVEZE, Clovis Luis. **Contabilidade Gerencial**: um enfoque em sistema de imformação contábil. 7ed – São Paulo: Atlas, 2010

PEREIRA, Mario Sebastiao Azevedo. **Gestão de Custos.** 2014. Disponível em; <http://www.io b.com.br/newsletterimages/iobstore/sumarios/2014/jan/LIV21173.pdf> acesso em: 01mai.2019.

PINTO, Alfredo augusto Gonçalves et al. **Gestão de custos.** 2. Ed. Rio de janeiro, RJ.2008.

ROSADAS, Leandro Azevedo; MACEDO, Marcelo Alvaro. **A Gestão dos Custos em Instituições de Saúde.** Guarapari, ES. 2003.

SANTOS, Marineia Almeida; VASCONCELOS, Yumara Lucia; FRAGA, Marinette Santana *et* al. **gestão de custos em laboratório clínico.** Belo Horizonte - MG, 2006.

SANTOS, Joel José. **Contabilidade e Análise de Custos**. 6ª Edição. São Paulo. Editora: Atlas, 2011.

SANTOS, Roberto Vatan dos; MACIEL, Andréia Maruqes; SILVA, Luciane *et al,* **Gestão de Custos: Implantação do Sistema de Custeio ABC no HCFMRP/USP - Um Estudo de Caso. Guarapari**, ES, 2003.

SCHIER, Carlos Ubiratan da costa. **Gestão de custos**. Curitiba. Intersaberas, 2013.

CAPÍTULO 3

A IMPORTÂNCIA DO COAF NA PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE

Data de aceite: 01/10/2021

Rosaly Machado
Universidade Estadual de Ponta Grossa- UEPG
http://lattes.cnpq.br/7062557400395322

Charles Gabriel Pinheiro
Universidade Estadual de Ponta Grossa- UEPG

Neiva Soares Santos
Universidade Estadual de Ponta Grossa- UEPG

Franciele Machado de Souza
Universidade Estadual de Ponta Grossa- UEPG
http://lattes.cnpq.br/1749982015214766
https://orcid.org/0000-0002-5681-8704

RESUMO: O Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF) - unidade Nacional de Inteligência Financeira do Brasil - recebe e analisa informações sobre transações financeiras da lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo causando prejuízo ao desenvolvimento social e contábil. Analisou-se a percepção dos profissionais contábeis de Ponta Grossa e a importância do COAF no combate aos crimes, conceitos, legislações e penalidades. A metodologia, quantitativa descritiva, aplicou questionário para coleta de dados enfocado no COAF, Normas Brasileiras de Contabilidade Profissional Geral NBC PG 01 e leis de combate aos crimes. Evidenciou-se que o COAF é uma importante ferramenta para o combate ao crime de lavagem de dinheiro, cujo objetivo é certificar que as leis e obrigações impostas sejam cumpridas. Identificou-se a necessidade de os profissionais aprimorarem-se para cumprir com eficiência o seu papel de agente no combate à corrupção, agindo de acordo com os princípios e normas estabelecidos na NBC PG 01.

PALAVRAS-CHAVE: COAF, Contabilidade, Ética, NBC PG 01, Lavagem de Dinheiro, NBC PG 01.

THE IMPORTANCE OF THE COAF IN THE PERCEPTION OF ACCOUNTING PROFESSIONALS

ABSTRACT: The Financial Activities Control Council (COAF) – Brazil's National Financial Intelligence Unit – receives and analyzes information on financial transactions involving money laundering and terrorist financing, causing damage to social and accounting development. We analyzed the perception of accounting professionals in Ponta Grossa and the importance of COAF in combating crimes, concepts, legislation and penalties. The methodology, quantitative descriptive, applied a questionnaire for data collection focused on COAF, Brazilian Standards of General Professional Accounting NBC PG 01 and laws against crimes It was evident that COAF is an important tool for combating the crime of money laundering, whose objective is to ensure that the laws and imposed obligations are complied with. It was identified the need for professionals to improve themselves to efficiently fulfill their role as an agent in the fight against corruption, acting in accordance with the principles and standards established in NBC PG 01.

KEYWORDS: COAF, Accounting, Ethic, Money

Laundering, NBC PG01.

1 | INTRODUÇÃO

No Brasil, a Lei de Lavagem de Dinheiro - Lei nº 9.613 de 03 de março de 1998, alterada pela a Lei nº 12.683/12, tem sido utilizada na prevenção das práticas de corrupção, fraude e lavagem de dinheiro. Trata da prevenção das práticas de corrupção, fraude e lavagem de dinheiro. Neste contexto o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF), é um órgão administrativo do governo brasileiro, que ajuda a prevenir crimes financeiros, tem como missão produzir inteligência financeira e promover a proteção dos setores econômicos contra a lavagem de dinheiro e o financiamento do terrorismo (JUNG, 2007, BRASIL, 2015).

A contabilidade deve atuar de forma ética a fim de preservar o interesse de todos os cidadãos sob a égide do compromisso ético (IUDÍCIBUS, RIBEIRO FILHO, LOPES E PEDERNEIRAS, 2011; MACHADO, 2018).

As comunicações de atividades suspeitas enviadas pelos contadores ao COAF são de extrema importância para que o órgão possa prosseguir com as investigações, mas não são todos os profissionais da contabilidade que tem o dever de mandar essas comunicações. Submetem-se ao COAF os profissionais ou organizações contábeis que prestem serviço de assessoria, consultoria, contabilidade, auditoria, aconselhamento ou assistência de qualquer natureza, mesmo que eventualmente. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2013, on-line).

Diante do exposto a questão que norteia este estudo incide: Qual a percepção dos contadores de Ponta Grossa PR sobre a importância do COAF. O estudo trata dos deveres e responsabilidades que o contador deve cumprir no processo de combate e prevenção às práticas dos crimes de lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo, objetivando mensurar o nível de conhecimento e profundidade dos profissionais em relação ao tema.

Devido à corrupção estar enraizada em diversas áreas do mundo dos negócios, esta pesquisa tem como objetivo geral evidenciar a percepção dos contadores de Ponta Grossa PR sobre a importância do COAF.

2 | REFERENCIAL TEÓRICO

Com a evolução e complexidade dos negócios a ciência contábil não se limita apenas em realizar atividades rotineiras, mas também tem sido instrumento de combate a prevenção a corrupção e fraudes. Na visão de Campanha (2017, on-line), nossa área nunca havia ganhado tanta notoriedade desde que se instaurou processos de investigação como a da lava Jato, e tanto quanto estes outros paralelos movidos pelas Procuradorias Geral de Estado e mesmo pela União. O profissional contábil tem acesso a determinados dados das empresas, o que possibilita analisar a legitimidade dos documentos. No entender de Oliveira (2004, p.3).

> O sistema de contabilidade pode ser entendido como o primeiro filtro para se combater a corrupção uma vez que todos os fatos administrativos contabilizáveis são registrados pelos departamentos/setores de contabilidade e quando do registro desses fatos o contador analisa, por exemplo, a legalidade, a legitimidade, a veracidade e a idoneidade dos documentos.

A postura ética dos profissionais de qualquer área está condicionada na liberdade de fazer suas escolhas. Cabe considerar, que os valores éticos e morais estão presentes nas organizações e no exercício das profissões das pessoas. A ética deriva da moral e dos princípios que entendemos como certos e errados. Ela tem relação direta com o nosso caráter. Os princípios éticos orientam e possibilitam ao homem identificar os dilemas que ele está vivendo, e trazem reflexões dos valores aprendidos e praticados pelas pessoas (MACHADO, 2018).

Recentemente o CEPC passou por algumas alterações, o CFC aprovou a NBC PG 01 - Código de Ética Profissional do Contador que revogou o código da profissão contábil que estava vigente desde 1996."A partir de 1º de junho de 2019, passa a valer o novo Código de Ética do Profissional da Contabilidade. A atualização do Código foi publicada no Diário Oficial da União no dia 14 de fevereiro de 2019 pelo Conselho Federal de Contabilidade" (SÃO PAULO, 2019).

Lisboa (2011, p.61) cita que, "o objetivo do código de ética para o contador é habilitar esse profissional a adotar uma atitude pessoal, de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade". A ética contábil traz parâmetros que conduzem o profissional contábil a ter uma boa conduta, prepara um melhor cenário contábil para os profissionais contábeis do futuro. As orientações e ensinamentos dos princípios éticos devem estar alinhadas pela possibilidade de melhorar o comportamento dos contadores atuais e futuros, e ajudar a diminuir as crises éticas, protegendo a classe social da profissão contábil (MACHADO, 2018).

Neste sentido, atualmente a mídia tem divulgado o crescimento de dilemas éticos no Brasil, incluindo a participação de determinados profissionais da contabilidade que afrouxaram normas e princípios éticos no exercício de suas funções. Todavia, "não podemos titubear. Se facilitarmos as coisas e formos convenientes, vamos ser engolidos por um mar absurdo de iniciativas e atitudes que, todas, todas sem exceção convergem para a corrupção, e assim para ausência de ética". (CAMPANHA, 2017, on-line).

Em conformidade com o Conselho Regional de Contabilidade (PARANÁ, 1990, p. 18): "São deveres do contabilista: I – exercer a profissão com zelo diligência e honestidade, observando a legislação vigente e resguardados os interesses dos seus clientes, sem prejuízo da dignidade e independência profissional [...]". Cumprindo com seus deveres éticos, diretamente o contador estará combatendo e prevenindo a disseminação das fraudes e corrupção, diminuindo o número dessas mazelas na sociedade.

Marion (2019) ressalta que a NBC PG 01 "tem por objetivo fixar a conduta do contador,

quando no exercício da sua atividade e nos assuntos relacionados à profissão e à classe, combater a mercantilização da profissão contábil e estar em conformidade com os padrões internacionais de ética da profissão". O código de ética do profissional contador serve como guia para a ação moral, guiando esses profissionais no exercício de sua profissão.

Nesse contexto, o art. 1° da Res. CFC 1.445/13 tem por objetivo estabelecer normas gerais de prevenção à lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo, que sujeita ao seu cumprimento os profissionais e Organizações Contábeis que prestem, mesmo que eventualmente, serviços de assessoria, consultoria, contadoria, auditoria, aconselhamento ou assistência, de qualquer natureza. Ademais, prestando informações em determinadas operações como as de compra e venda de imóveis, estabelecimentos comerciais ou industriais, ou participações societárias de qualquer natureza; de abertura ou gestão de contas bancárias, de poupança, investimento ou de valores mobiliário; entre outras. Todas essas transações podem configurar sérios indícios da ocorrência dos crimes previstos na Lei n. 12.683/12.

Com o aumento de crimes de lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo, o COAF tem importante atuação no policiamento dessas infrações "tem como missão produzir inteligência financeira e promover a proteção dos setores econômicos contra a lavagem de dinheiro e o financiamento do terrorismo" (COAF, 2019b).

Recentemente o COAF passou por constantes mudanças, a medida provisória nº 893 de agosto de 2019, publicada no Diário Oficial da União, transforma o COAF na Unidade de Inteligência Financeira (UIF). Sendo assim, a UIF é um órgão nacional central, independente, responsável por receber analisar e disseminar informações que contenham indícios de "lavagem" de dinheiro ou financiamento ao terrorismo" (COAF, 2019a, p. 3).

Cabe ao COAF receber comunicações de atividades suspeitas dos setores obrigados, dentre eles: Fomento comercial (*factoring)*, securitizadora (não regulada pela CVM); Comércio de jóias, pedras metais preciosos; e Serviços de assessoria, consultoria, auditoria, aconselhamento ou assistência, exceto contadores, economistas e corretores imobiliários; o órgão tem autonomia de requerer as informações necessárias para o progresso das fiscalizações. Ademais, poderá também requerer aos órgãos da Administração Pública as informações cadastrais bancárias e financeiras de pessoas envolvidas em atividades suspeitas" (BRASIL, 1998).

Os setores econômicos que não possuem órgão regulador ou fiscalizador próprio são regulados pelo COAF, conforme o art. 14 da lei 9.613/98:

> § 1º as instruções referidas no art. 10 destinadas às pessoas mencionadas no art. 9 para as quais não exista órgão próprio fiscalizador ou regulador, serão expedidas pelo COAF, competindo-lhe, para esses casos, a definição das pessoas abrangidas e a aplicação das sanções enumeradas no art. 12 (BRASIL, 1998, on-line).

Com as comunicações de operações que recebe o COA, possibilita produzir

anualmente um grande número de Relatórios de Inteligência Financeira (RIF), relatórios esses que são destinados às autoridades competentes e que dão base para eventuais procedimentos investigativos (COAF, 2019a, on-line). Os profissionais e as organizações contábeis atuantes nas áreas públicas e privadas que prestem mesmo que eventualmente, serviços de assessoria, consultoria, contabilidade, auditoria, aconselhamento ou assistência de qualquer natureza, devem comunicar ao COAF a não ocorrência de eventos suspeitos de lavagem de dinheiro ou financiamento ao terrorismo. Esses dispositivos estão previstos na resolução do CFC nº 1.530/2017.

É preciso estar atento aos mínimos detalhes para não permitir que essa fraude se concretize, embora isso tenha acontecido, o profissional contábil tem o respaldo pela lei número 9613 de março de 1998, a Lei de Lavagem de Dinheiro, e o código de ética de sua profissão.

Quando se fala em lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo, trata-se de um problema de enfoque mundial (JUNG 2007). Assim como muitos países, o Brasil enfrenta uma grande onda de corrupção, lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo. Embora os números desses crimes só venham aumentando o país tem histórico de participação ativa nas atividades de luta e prevenção contra esses crimes.

Com o intuito de tornar mais rigorosos os crimes de lavagem de dinheiro a de dinheiro qualquer infração , surge Lei nº 12.683/12 ampliando os tipos de profissionais obrigados a enviar informações sobre operações suspeitas, alcançando doleiros, empresários que negociam direitos de atletas, comerciantes de artigos de luxo entre outros.

3 | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para conhecer a percepção dos contadores de Ponta Grossa sobre a importância do COAF, a metodologia adotada na presente pesquisa é de abordagem quantitativa, sendo que, quanto aos objetivos caracterizou-se como descritiva. (DIAS, 2009).

Para obter um instrumento que pudesse atender aos objetivos da pesquisa, foi elaborado um questionário com perguntas abertas e fechadas, pelo método 'Survey', visto que, encontra-se em compatibilidade com a abordagem quantitativa, também pelos traços de interrogação direta às pessoas cujo comportamento se deseja conhecer (Dias, 2009, p. 37). O questionário foi elaborado seguindo o modelo do artigo Prevenção e Combate à Lavagem de Dinheiro e Financiamento do Terrorismo: A Percepção do Contador no Município de Campos Novos-SC (GANZER; CEVEY; ANTUNES, 2018). Mas, não foi seguido à risca, pelo fato da necessidade de modificações e inclusões de outras perguntas.

Para validar esse instrumento de coleta de dados tendo em vista a numerosa população do estudo, optou-se por realizar-se teste piloto com 4 profissionais da contabilidade. Foi utilizado a escala *likert* pela pontuação de 1 a 5 (1 = desconheço a importância e; 5 = extremamente importante).

A população para realizar esse estudo representou os contadores associados ao Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis, Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas dos Campos Gerais (SESCAP Campos Gerais), o qual tem 80 profissionais contábeis vinculados. Os questionários foram aplicados por e-mail, não havendo retorno das respostas foi realizado uma segunda chamada por meio de ligações solicitando que a população contribuísse com suas respostas, de 80 questionários enviados, obteve-se retorno de 30 questionados. Com o objetivo de enriquecer a pesquisa foi solicitado ao CRC PR um levantamento de quantos contadores enviam comunicações ao COAF, e quais as comunicações mais frequentes, porém em resposta ao pedido o órgão informou que não possuía os dados solicitados.

A pesquisa junto aos profissionais de contabilidade foi realizada no período de outubro de 2019. A análise dos dados ocorreu entre os meses de outubro e novembro de 2019. Como instrumento de coleta de dados, o questionário foi dividido em dois blocos:

Com o instrumento de coleta de dados, o questionário foi dividido em dois blocos: O primeiro apresenta a caracterização do perfil social e econômico dos respondentes, tais como: gênero, idade, tempo de atuação na área contábil.

O segundo bloco foi direcionado para respostas numa escala de 1(desconheço a importância) 2(nenhum um pouco importante) 3(moderadamente importante), 4(muito importante) e 5(extremamente importante); com intuito de responder aos seguintes pontos: definir o perfil dos entrevistados; identificar o nível de conhecimento da lei 9.613/98 e lei 12.683/12, da resolução CFC 1445/13 e NBC PG 01, da regulamentação vigente e do COAF; o conhecimento das penalidades com a alteração da Lei 12.683/2012.

Junto com o questionário, enviou-se também um termo de confidencialidade onde os acadêmicos comprometem-se a manter confidencialidade com relação a toda documentação e informações obtidas na pesquisa.

4 | INTERPRETAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para a realização do estudo foi confeccionado um questionário on-line por meio da plataforma Google Formulários, apresentado ao contador responsável e funcionários dos escritórios analisados. A totalidade de respondentes foi de 30 entrevistados. Como resultados dos dados levantados apresenta-se:

PERFIL DOS CONTADORES

Sexo	Quantidade	Percentual
Masculino	18	60%
Feminino	12	40%

Tabela 1 – Distribuição conforme sexo dos contadores questionados.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Esta parte do estudo apresenta o perfil socioeconômico dos contadores participantes da pesquisa. Na tabela 1, nota-se que a maioria dos respondentes são do sexo masculino, representando 60% da amostra total.

Faixa Etária	Quantidade	Percentual
Entre 20 e 30 anos	11	36,7%
Entre 31 e 40 anos	7	23,3%
Entre 41 e 50 anos	6	20%
Entre 51 e 60 anos	3	10%
Acima de 60 anos	3	10%

Tabela 2 – Distribuição conforme faixa etária dos contadores.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A pesquisa tratou de verificar a idade dos contadores, para isto, **nota-se** através da tabela 2 que 36,7% respondentes estão alinhados na idade compreendida entre 20 e 30 anos.

Tempo no Mercado	Quantidade	Percentual
Entre 1 e 5 anos	10	33,3%
Entre 6 e 10 anos	3	10%
Entre 11 e 15 anos	5	16,7%
Entre 16 e 20 anos	7	23,3%
Mais de 20 anos	5	16,7%

Tabela 3 – Distribuição conforme tempo de atuação no mercado.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A tabela mostra que entre 1 a 5 anos de atuação dos contadores na profissão o percentual é de 33,3%.

Envio de notificações ao COAF	Quantidade	Percentual
Sim	13	43,3%
Não	17	56,7%

Tabela 4 – Distribuição conforme envio de notificações ao COAF.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Foi questionado ainda se o entrevistado tem como obrigação enviar notificações ao COAF. Na tabela 4 percebe-se que maioria, com 56,7%, não precisa enviar declarações. Os que a responderam sim, sendo 43,3%, puderam especificar quais eram as atividades que necessitavam dessas informações. A respeito dos tipos de atividades que usam as informações do COAF os respondentes disseram que são as solicitações de ocorrência e não ocorrência; Contabilidade; Operações com moeda em espécie; Serviços prestados acima de R$ 30.000, 00 e como empresas quando houver aumento de capital acima de R$ 100.000,00; Ocorrência de eventos suspeitos de lavagem de dinheiro ou financiamento ao terrorismo; Remessas de ativos ao exterior; operações imobiliárias que envolvem valores vultuosos.

Contribuiu	Quantidade	Percentual
Sim	1	3,3%
Não	29	96,7%

Tabela 5 – Distribuição conforme contribuição dos contadores para evitar ou desmascarar alguma atividade ilícita ligada a lavagem de dinheiro e/ou financiamento ao terrorismo.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Quanto a participação dos entrevistados sobre o combate de atividade ilícita. **Nota-se,** na tabela 6, que em sua totalidade não tiveram participação nesse processo.

Percepção	Quantidade	Percentual
Desconheço a importância	0	0%
Nem um pouco importante	0	0%
Moderadamente importante	3	10%
Muito importante	8	26,7%
Extremamente importante	19	63,3%

Tabela 6 – Distribuição conforme percepção dos contadores no que diz respeito aos princípios do código de ética da contabilidade.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Entre os contadores entrevistados 63%, ressaltam que os princípios éticos que fazem parte do CEPC, é extremamente importante, fato que o CEPC fixa a conduta do profissional contábil no exercício de suas atividades e nos assuntos relacionados à profissão e a classe, é necessário que os contadores coloquem em prática os princípios do CEPC.

Percepção	Quantidade	Percentual
Desconheço a importância	0	0%
Nem um pouco importante	0	0%

Moderadamente importante	0	0%
Muito importante	9	30%
Extremamente importante	21	70%

Tabela 7 – Distribuição conforme percepção dos contadores no que diz respeito buscar conhecimento por meio da educação continuada.

Fonte: Elaborada pelos autores.

O estudo trouxe evidências sobre a percepção dos profissionais contábeis no que diz respeito ao processo de qualificação do profissional contábil por meio do processo de educação continuada. Percebe-se na tabela que 70% dos entrevistados dizem ser extremamente importante. A ciência contábil está em constante evolução devido ao avanço tecnológico e também as seguidas mudanças na legislação que afetam o cenário contábil. É indispensável ao contador buscar novos meios de qualificação, estando sempre atualizado, capacitado para suprir as necessidades do mercado, preparando-se por meio da educação continuada (LUNELLI, 2019, online).
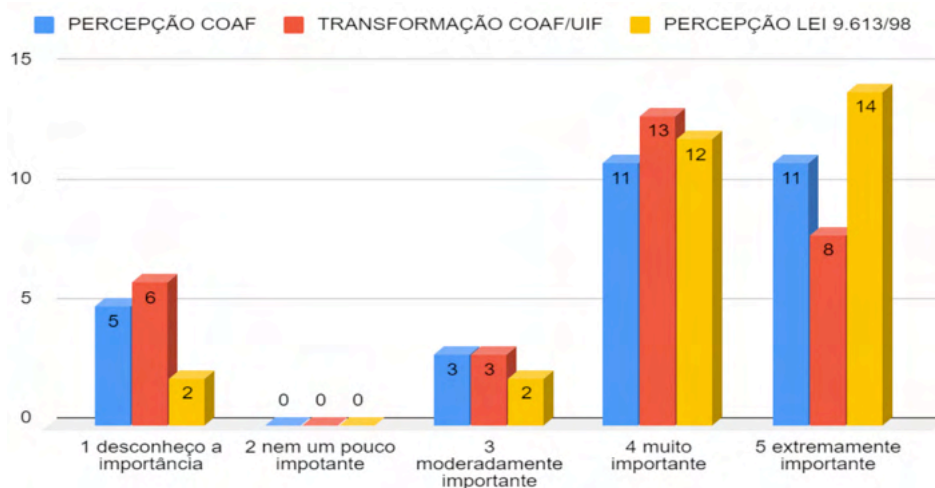
Figura 1 - Ponto de vista dos contadores sobre o COAF e legislação.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Observa-se através da Figura 1, que é extremamente importante que os profissionais contábeis detenham amplo conhecimento sobre a Lei nº 12.683/12, devido a importância do papel que o COAF desempenha no combate às práticas ilícitas, levando em conta que grande parte desses profissionais tem como obrigação enviar comunicações a esse órgão. A medida provisória 893/19 transformou o COAF em UIF, uma vez que a gestão de informações de inteligência financeira tem como finalidade a prevenção e o combate à lavagem de dinheiro e financiamento do terrorismo.

Diante do que é estabelecido na Lei nº 12.683/12, os profissionais contábeis têm o compromisso de enviar comunicação de ocorrência ou não ocorrência de suspeitas dos crimes de lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo, sendo assim, é preciso que seja vasta a magnitude dada pelos profissionais da classe contábil a esta lei (BRASIL, 1998).
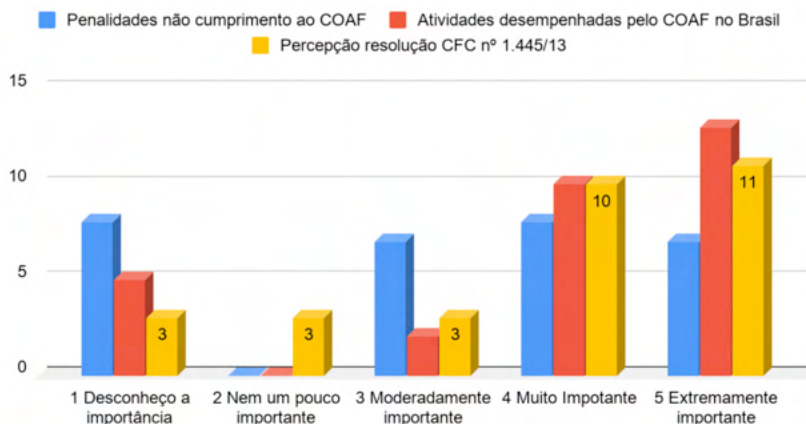
Figura 2 - Percepção sobre as penalidades do não cumprimentos das obrigações estabelecidas pelo COAF.

Fonte: elaborada pelos autores.

Esta figura apresenta a percepção que os contadores detêm no que diz respeito às penalidades do não cumprimento das obrigações estabelecidas pelo COAF, **nota-se** que há um equilíbrio entre os profissionais que desconhecem as penalidades e os que dizem ser muito importante.

Diante do que é exposto na Lei a Lei nº 12.683/12, é extremamente importante que os profissionais contábeis conheçam as penalidades do não cumprimento às obrigações do COAF. A resolução do CFC nº 1.445/13 trata de procedimentos a serem observados pelos profissionais contábeis no cumprimento das obrigações estabelecidas pela referida lei, portanto é importante que os contadores obtenham conhecimento aprofundado sobre essa resolução. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2013).
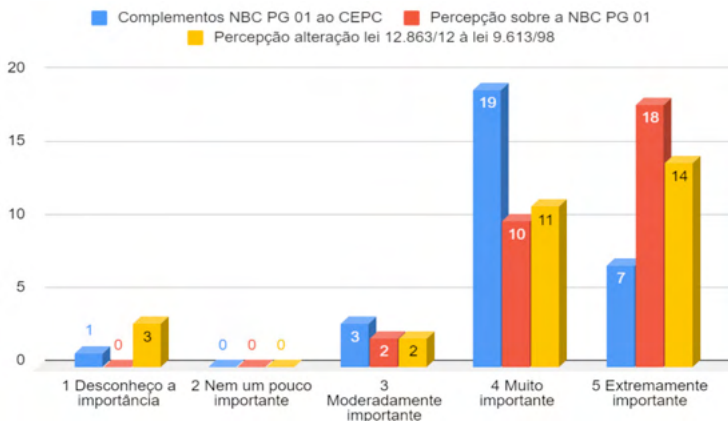
Figura 3 - Código de Ética da Profissional Contábil (CEPC).

Fonte: Elaborada pelos autores.

Para os entrevistados a NBC PG 01 trouxe alterações muito importante, com o mesmo ponto de vista Breda (2019) ressalta que é importante que os profissionais contábeis conheçam o novo código de ética, uma vez que o mesmo está adequado e modernizado conforme os novos padrões de serviços oferecidos pelo mercado.

Perante o parecer do CRC PR é preciso que seja amplo o conhecimento e que também seja dada continuidade no aprendizado sobre as normas e leis que regem a contabilidade, dentre elas a NBC PG 01, que dá ao profissional contábil uma direção de como deve conduzir seu exercício profissional.

Ademais é de suma importância que os contadores disponham de conhecimento desenvolvido no que se refere às alterações que a lei 12.683/12 trouxe a lei 9.613/98, uma vez que essa alteração torna mais eficiente a persecução penal dos crimes de lavagem de dinheiro. (BRASIL, 2012).

Percebe-se que os contadores entendem que é extremamente importante as comunicações enviadas ao COAF de possíveis suspeitas de ocorrência dos crimes de lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo, dada a circunstância que por meio dessas comunicações o órgão promove ações rápidas e eficientes no combate a esses crimes. (BECHARA, 2016, p. 172).

O trabalho realizado pelo profissional contábil no combate e prevenção aos crimes de lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo é indispensável, devido a necessidade de informar indícios nas ocorrências de atividades ilícitas (Silva, 2013, p.3). Deste modo, o profissional contábil cumpre com o seu papel de combater e prevenir a disseminação desse delito. (COAF, 2015, online).
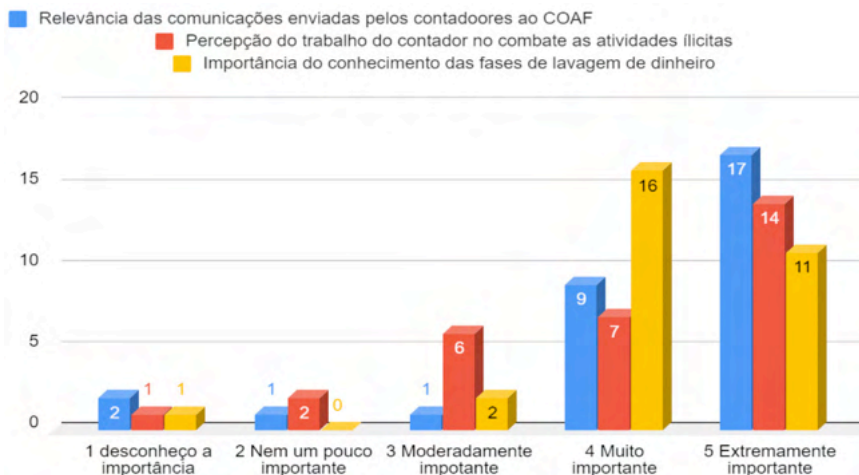
Figura 4 - A relevância do combate às atividades ilícitas através das comunicações enviadas pelo profissional da contabilidade ao COAF.

Fonte: Elaborada pelos autores.

5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em virtude dos fatos considerados, é de suma importância que o profissional contábil procure preservar a boa conduta fundamentada em princípios éticos, visto que, no Brasil vários casos de corrupção e lavagem de dinheiro, entre outros atos ilícitos, vêm sendo revelados em grande proporção pela mídia.

Sendo assim, no cenário contábil a NBC PG 01 tornou-se algo indispensável, dado que essa norma traz a direção para contador caminhar sempre sob a luz dos princípios éticos, a fim de evitar de maneira direta ou indireta o envolvimento na execução de fraudes contábeis.

É necessário que o contador tenha conhecimento amplo sobre seus clientes e também sobre os segmentos que eles atuam, a fim de identificar possíveis indícios de ocorrência das infrações prescritas pelas legislações, relacionadas ao COAF, ademais, o contador deve comprometer-se a comunicar os casos suspeitos para este órgão fiscalizador.

Percebe-se, que os pesquisados têm consciência da obrigatoriedade de enviar comunicações ao COAF. A grande maioria concorda que a Lei 9.613/1998, bem como, a Lei 12.683/12 e a resolução CFC 1.445/13, são extremamente importantes no combate e prevenção aos crimes de lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo.

Entretanto, **nota-se** que determinados pesquisados ainda necessitam obter mais conhecimento sobre estas legislações, para poder cumprir de maneira eficaz as exigências impostas de maneira correta, no combate de práticas ilícitas.

O estudo buscou a percepção dos profissionais contábeis do município de Ponta Grossa em relação às informações enviadas ao COAF. Desse modo cumpriu-se o objetivo da pesquisa, pois evidencia que as condutas baseadas em princípios éticos têm grande

relevância para o bom procedimento do contador em relação suas atividades. Além disso, o estudo contribui para a compreensão da implicação de dilemas éticos com os quais os contadores são confrontados no momento de desenvolver um conjunto de padrões éticos, para apresentar o relatório ao COAF.

Vale ressaltar que os resultados obtidos neste trabalho são oportunos e relevantes para reforçar que as coibições de corrupção e lavagem de dinheiro, precisam ser discutidas com maior robustez no mundo dos negócios, e na sociedade. Para pesquisas futuras recomenda-se estudos que evidenciem a obrigatoriedade da Resolução CFC n.° 1.530/2017 e a percepção dos profissionais contábeis no que diz respeito aos benefícios ocasionados acerca das mudanças ocorridas no COAF que passou a ser uma Unidade de Inteligência Financeira (UIF).

REFERÊNCIAS

BECHARA, F. R. Desafios na investigação de organizações criminosas: meios de obtenção de provas; relatório de inteligência financeira. **Revista Jurídica ESMP-SP,** 10:159-186, 2016.

BRASIL. **Constituição Federativa do Brasil.** 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicaoCompilado.htm. Acesso em: 20 out. 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Cartilha COAF.** Brasília, DF. 2015. Disponível em:http://www.fazenda.gov.br/assuntos/prevencao-lavagem-dinheiro. Acesso em: 20 out. 2019.

BRASIL. **Decreto Nº 154 de 26 de junho de 1991:** Promulga a Convenção Contra o Tráfico Ilícito de Entorpecentes e Substâncias Psicotrópicas. 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/d0154.htm. Acesso em: 20 out. 2019.

BRASIL. **Lei 9.613, de 03 de março de 1998:** Dispõe sobre os crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos previstos nesta Lei; cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF, e dá outras providências. 1998. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ LEIS/L9613.htm. Acesso em: 20 out. 2019.

BRASIL. **Lei 12.683/12 torna mais rigoroso os crimes de lavagem de dinheiro**. 2012. Disponível em:https://coad.jusbrasil.com.br/noticias/3176228/lei-12683-12-torna-mais-rigoroso-os-crimes-de-lavagem-de-dinheiro. Acesso em: 20 out. 2019.

BREDA, Z. I. **A Contabilidade como fator de proteção da sociedade.** 2018. Disponível em:https://cfc.org.br/destaque/a-contabilidade-como-fator-de-protecao-da-sociedade/. Acesso em: 20 out. 2019.

CAMPANHA, S. **O código de ética da profissão contábil em alguns artigos comentados** ***II***. 2017. Disponível em: https://www.contabeis.com.br/artigos/3717/o-codigo-de-etica-da-profissao-contabil-em-alguns-artigos-comentados-ii/. Acesso em: 20 out. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC no. 1.445, de 26 de julho de 2013.** Disponível em: http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao-cfc-1445-2013.htm. Acesso: 19 nov. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade, nbc pg 01**, **de 7 de fevereiro de 2019. Aprova a NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador**. Brasília. Disponível em http://www1.cfc. org.br/sisweb/SRE/docs/ NBCPG01.pdf. Acesso em: 08 junho 2019.

CONSELHO DE CONTROLE DE ATIVIDADES FINANCEIRAS (COAF). 2019a. **Declaração de Operações**. Disponível em: https://cfc.org.br/coaf/. Acesso em: 20 out. 2019.

CONSELHO DE CONTROLE DE ATIVIDADES FINANCEIRAS (COAF). 2019b. Disponível em: http://www.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/base-juridica/base-juridica-dos-orgaos/conselho-de-controle-de-atividades-financeiras. Acesso em: 20 out. 2019.

CONSELHO DE CONTROLE DE ATIVIDADES FINANCEIRAS (COAF). 2019c. Disponível em: http://fazenda.gov.br/orgaos/coaf.

DIAS, D. S.; SILVA, M. F. **Como escrever uma monografia**. Rio de Janeiro: UFRJ/COPPEAD, 2009.

GANZER, G.; CEVEY, M. J.; ANTUNES, A. G. Prevenção e combate à lavagem de dinheiro e financiamento do terrorismo: a percepção do contador no município de Campos Novos-SC. **Revista Anuário Pesquisa e Extensão**. Joaçaba: Editora Unoesc, 2018.

IUDÍCIBUS, S.; RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. M. M. Uma reflexão sobre a contabilidade: caminhando por trilhas da “teoria tradicional e teoria crítica”. **BASE -Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS,** 8(4):274-285, 2011.

JUNG, L. W. Lavagem de dinheiro e a responsabilidade do contador. *Revista Catarinense da* **Ciência Contábil**, Santa Catarina, 6(17), 2007. Disponível em: http://www.revista.crcsc.org.br/revista/ojs2.2.306/index.php/CRCSC/article/view/1050/98>

LISBOA, L. P. (coord.). **Ética geral e profissional em contabilidade***:* Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. 2. ed. 12. reimpr. São Paulo: Atlas, 2011.

LUNELLI, R. L. **A contabilidade e o avanço da tecnologia.** 2019. Disponível em: http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidadeetecnologia.htm.

MACHADO, R. A. **Ética nas organizações:** reflexões sobre a prática contábil a partir da ética discursiva. 151 p. [Tese] Doutorado. Universidade Positivo, Curitiba, 2018.

OLIVEIRA, R. R. **Contabilidade, controle interno e controle externo:** trinômio necessário para combater a corrupção**.** Rio de janeiro: Campus. 2004.

PARANÁ. Conselho Regional de Contabilidade. **Ética e prerrogativas da profissão contábil**. Curitiba: CRC, 1990.

SÃO PAULO. Conselho Regional de Contabilidade. **Novo código de ética do profissional contábil está de acordo com os padrões internacionais e ética da profissão.** 2019. Disponível em: https://crcsp.org.br/portal/publicacoes/crcsp-online/materias/517_08.htm. Acesso em: 19 nov. 2019.

CAPÍTULO 4

A APLICAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL SOB A ÓTICA DOS CONTADORES DIANTE OS SEUS LIMITES

Data de aceite: 01/10/2021

Jamille Carla Oliveira Araújo
Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)

Leidian Moura Da Silva
Universidade Federal Rural da Amazônia (UFRA)

Isis Cristynne Bernardo Correa
Universidade Federal do Maranhão (UFMA)

Fernando Gentil De Souza
Universidade Federal de Pernambuco(UFPE)

RESUMO: O objetivo deste estudo é avaliar o conhecimento dos limites da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) para os profissionais de contabilidade que atuam dentro da área pública. O estudo foi realizado através da aplicação de questionários junto a bacharéis em contabilidade de alguns órgãos e contadores internos ambos da Prefeitura do município de Ananindeua, Estado de Pará, Brasil. Este trabalho de campo revelou que a implantação da LRF faz uma exigência para o profissional contábil que tenha uma maior preocupação com a elaboração, apresentação dos relatórios de execução e gestão fiscal. Constata-se, também, com o surgimento da LRF, que a atividade pública passou a ser exercida mais intensamente sob a ótica do controle concomitante mencionado na Lei nº 4.320/64. A contabilidade pública ressurge com uma função mais dirigida voltada à gerência da gestão pública e fiscal que pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem os riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas como diz na Lei Complementar 101/2000. Também confere a viabilidade em destaque junto à sociedade, onde o controle da gestão fiscal pública possibilita, através da LRF, ao usuário da informação uma ampla transparência das atividades.

PALAVRAS-CHAVE: Profissional Contábil; Lei de Responsabilidade Fiscal; Administração Pública.

THE APPLICATION OF THE TAX RESPONSIBILITY LAW UNDER THE PERSPECTIVE OF ACCOUNTANTS WHEN FACING THEIR LIMITS

ABSTRACT: The objective of this study is to evaluate the knowledge of the limits of the application of the Fiscal Responsibility Law (LRF) for accounting professionals who work within the public area. The study was carried out through the application of questionnaires together with bachelors in accounting of some organs and internal accountants both of the Municipality of the municipality of Ananindeua, State of Pará, Brazil. This fieldwork revealed that the implementation of the FRL makes it necessary for the accounting professional to have a greater concern with the preparation, presentation of execution reports and fiscal management. It is also observed with the appearance of the FRL that the public activity began to be exercised more intensively from the perspective of the concomitant control mentioned in Law nº 4.320/64. Public accounting resumes with a more directed function directed to the management of the public and fiscal management that presupposes the planned and transparent

action, in which they prevent the risks and correct deviations capable of affecting the balance of the public accounts as it says in Complementary Law 101/2000. It also provides a viability in the society, where the control of public fiscal management makes it possible, through the LRF, to the user of the information a wide transparency of the activities.
KEYWORDS: Professional Accounting; Fiscal Responsibility Law; Public administration.

1 I INTRODUÇÃO

O escopo principal da LRF é de obter limites no que se trata de finanças públicas, com a globalização da economia e da dinâmica tecnológica, exige uma situação em que o Estado esteja preparado para atuar de forma direta, descentralizado e fortalecido, em sua máquina administrativa, em todas suas esferas municipal, estadual e federal (ALBUQUERQUE ET. AL. 2015, NASCIMENTO, DEBUS, 2016).

Podemos dizer que a dinâmica do desempenho de tarefas é um processo eficiente, exigindo agilidade e pericia, em todas as esferas (ANGÉLICO, 1992,FIGUEIREDO E NOBREGA, 2001, MEIRELLES, 2003). Isso vem como a resposta para sociedade de como gastar o dinheiro público por parte de todos os gestores, tendo como finalidade a regulamentação e aplicação de forma correta como também a punição aos maus gestores. Utilizar a lei nº 101, de 4 de maio de 2000 para direcionar e disciplinar todas as fases das finanças públicas desde sua arrecadação de tributos até a sua aplicação orçamentária.

Como um dos instrumentos desta lei, o Plano Plurianual (PPA), contempla os programas e ações ao longo de quatro anos. Já a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) dá as diretrizes para a elaboração do orçamento anual, e tem como principais instrumentos de planejamento as metas e os riscos fiscais. Enquanto a Lei Orçamentária Anual (LOA) compreende o orçamento anual que irá ser executado durante o exercício (SLOMSKI,1996; SILVA, 1997; ANGÉLICO, 1992).

O ônus dessas atitudes, quanto ao gerenciamento financeiro, á punição respondendo judicialmente por um possível ato faltoso e desonesto para com a verba pública, onde estas sanções podem ser a perda do mandato, multa, bloqueio de bens e até a reclusão (BANDIERA, PRAT, VALETTI ET.AL. 2009,COSO, 2014).

A LRF também está amparada pelo código penal e torna crime os atos contra a economia pública, tanto de natureza institucional quanto individual, garantindo assim, suas atribuições de fiscalização, controle e transparência.

A sociedade deve ter uma participação mais assídua nas questões relativa à Administração Pública. Estas informações que a lei determina devem ser transparentes para entendimento da população (ARAÚJO *ET. AL.* 2005, PETROVICTS, 2011, COSO, 2014, VINNARI, SKAERBAEK ,2014). Isso deve ser claro na lei e estar inserida nos atos e fatos do gestor. Desta forma se tem o seguinte quesito norteador: Qual a importância do conhecimento dos limites LRF para o profissional de contabilidade que atua na área pública?

O objetivo é destacar a importância do conhecimento dos limites da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) para o profissional de contabilidade que atua dentro da área pública, uma vez que os Estados e Municípios União e os Distrito Federal vêm compulsoriamente aplicando a LRF n.º101/2000 principalmente nas leis orçamentarias, em seu artigo constitucional 165 em seus parágrafos 1, 2 e 8 que trata do PPA, LDO e LOA. Nos aspectos seguintes, determinado por essa mesma lei.

Além da introdução, o trabalho está estruturado em cinco divisões, demonstrando a revisão de literatura sobre o tema abordado, relatando os conceitos e procedimentos da LRF, suas contribuições para a fiscalização, as particularidades e ambiente da administração pública, os procedimentos metodológicos, as análises realizadas e as conclusões obtidas acerca do assunto pesquisado.

2 | REFERÊNCIAL TEÓRICO

2.1 Finalidades da LRF diante a gestão pública

A LRF estabelece o equilíbrio das contas públicas propõe como uma mudança cultural e institucional na administração dos recursos do Estado (ALBUQUERQUE ET. AL. 2015, NASCIMENTO, DEBUS, 2016). Assim, por força dos deveres jurídicos trazidos pela LRF, os agentes públicos ficam subordinados as normas estabelecidas pela lei, na qual a violação no que determina a lei, à responsabilidade acarretará em sanções institucionais e contra os próprios sujeitos que servem ao poder público.

Nesse sentido, Pinto (2006) menciona que a LRF busca, assim, dar mais seriedade e transparência na aplicação dos recursos públicos. Além disso, garantir maior eficiência no gerenciamento da administração sendo que é “um meio pelo, o qual se executa a política fiscal da Nação” de acordo com Toledo Junior (2005).

Nos incisos I e II do artigo 16, a LRF impõe, aos seus jurisdicionados a necessidade específica de remeterem aos Tribunais de Contas os documentos ali elencados, com o objetivo de fazer uma análise dos editais de licitação e assegurar as condições orçamentário-financeiras materiais para a realização da despesa (ROSA, NETO, 2001, DIAS et. al. 2013).

No entendimento de Oliveira (2002) estabelece objetivos da LRF é fazer com que os administradores públicos cumpram metas, efetuando despesas no máximo ao valor equivalente as receitas, para que haja um adimplemento total das despesas, visto que, “ao impor estratégias de combate aborda” (TOLEDO JUNIOR, 2005) a dívida governamental que diz a Lei Complementar n. 101, de 2000, busca predominante, a estabilidade dos preços e dos juros sem sua visão econômica.

Neste norte, Oliveira (2002) indaga que a LRF foi criada com o objetivo de fazer com que a Administração Pública tenha uma ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Mediante o cumprimento de metas e resultados entre receitas e despesas (NASCIMENTO,

2009).

Com isso, a LRF atribui à contabilidade pública novas funções no controle orçamentário e financeiro, garantindo-lhe um caráter mais gerencial, visto que com o controle das receitas e despesas é possível planejar as ações com a finalidade de impedir o desequilíbrio das contas públicas.

Através de seus mecanismos ela pretende compartilhar as políticas públicas com a sociedade civil, na busca de parceria com o efetivo controle e transparência da gestão fiscal. Visto que o Estado já não pode continuar gastando mais do que arrecada, o equilíbrio das contas públicas é decisivo para o modelo econômico brasileiro.

2.2 A ações da LRF e o combate ao crime de corrupção

2.2.1 O Crime de corrupção na ótica da LRF

Como mencionamos, a LRF, que frisamos anteriormente, "estabelece regras de conduta a serem observadas pelos administradores públicos que, se não as cumprirem, estarão sujeitos a sanções de ordem institucional e pessoal" (QUEZADO, 2009).

Estas sanções de ordem pessoal não estão especificamente dispostas na LRF, visto que apenas em seu artigo 73, resumidamente, determina que as infrações aos seus dispositivos sejam punidas segundo o Decreto-lei 2.848/1940 (Código Penal). Os novos tipos penais foram acrescentados ao Código Penal através da Lei 10.028/2000, que modificou a redação do artigo 359 do diploma penal, adicionando oito novos tipos penais que têm como bem jurídico tutelado as finanças públicas.

2.2.2 A Eficácia social e jurídica da LRF no combate à Corrupção

O descumprimento dos comandos da LRF já mencionados nesta pesquisa, "além de violar frontalmente o princípio da legalidade, geralmente importará em nítida violação aos princípios da moralidade e da eficiência"174 (GARCIA, 2008, SILVA, 2009).

O princípio da legalidade tem como base a lei e o interesse público que zela pelo cumprimento da lei, sendo os atos praticados pela Administração Pública fiscalizada pelo Poder Legislativo bem como pelo controle jurisdicional.

No princípio da impessoalidade ou finalidade, vem excluir a promoção pessoal das autoridades, uma vez que, não se permite que os agentes públicos tenham privilégios, conforme art.1ª caput, Constituição Federal de 1988.

De outro Norte, quanto ao princípio da moralidade, está cristalizado no direito pátrio, com menções expressas nos artigos 5º, LXXIII e 37, caput, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, com o seguinte conceito:

> (MEDAUAR, 1999) diz que [...] conjunto de regras de conduta extraídas da disciplina geral da Administração, como exemplo o cumprimento imoral da lei, no caso de ser executada com o intuito de prejudicar ou favorecer

> deliberadamente alguém [...].

O princípio da moralidade trata dos padrões éticos, mas objetivos, que são assimilados e difundidos entre todos, e não apenas uma noção puramente pessoal, do agente administrativo. Quanto ao princípio da eficiência, incluído no artigo 37 da CRFB/88, através da Emenda Constitucional 19/98, ensina que:

> (MORAES, 1999) diz que: "O princípio da eficiência é o que impõe à administração pública direta e indireta e a seus agentes a persecução do bem comum, por meio do exercício de suas competências de forma imparcial, neutra, transparente, participativa, eficaz, sem burocracia e sempre em busca da qualidade, rimando pela adoção dos critérios legais e morais necessários para melhor utilização de possível recursos públicos, de maneira a evitarem-se desperdícios e garantir-se maior rentabilidade social".

O princípio da eficiência administrativa é interpretado de forma a assegurar a melhor utilização dos recursos, meios e esforços, bem como os seus resultados. Ou seja, quanto ao princípio da eficiência da Administração Pública, não deve haver separação da avaliação dos meios e da eficácia dos atos administrativos.

2.2.2.1 A Eficácia social da LRF ao combate a corrupção

Segundo Livianu (2006) e Silva (1997) em uma sociedade globalizada e com avanços tecnológicos como a atual, é tratada de sociedade de risco, de várias interferências diretas no incremento do bem-estar individual, sendo este risco presente em todos os seus elementos, como a criminalidade organizada e a criminalidade dos poderosos.

A LRF cria condições para a implantação de uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos e incentiva o exercício pleno da cidadania, especialmente no que se refere à participação do contribuinte no processo de acompanhamento da aplicação dos recursos públicos e de avaliação dos seus resultados.

Segundo Correia (2002) e Correia Sobrinho *et al* (2009) um outro instrumento constante no artigo 49 da LRF, estabelece a obrigação de as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarem disponíveis durante todo o exercício. Outro instrumento presente na LRF estabelece que até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro o Poder Executivo vai até o Poder Legislativo demonstrar e avaliar o cumprimento de metas fiscais de cada um dos quadrimestres.

De acordo com Gomes (2009), Dias et. al. (2013), Marin, Gama e Campelo (2014) quanto à eficácia social, fica claro que LRF cria condições para a implantação de uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos e incentiva o exercício pleno da cidadania, especialmente no que se refere à participação do contribuinte no processo de acompanhamento da aplicação dos recursos públicos e de avaliação dos seus resultados.

2.3.2.2 Eficácia jurídica da LRF ao combate a corrupção

Verifica-se que ao se tratar da eficácia jurídica da LRF quanto ao combate à corrupção, a legislação de regência tem se mostrado eficaz, como visto nas jurisprudências anteriormente mencionadas (HARADA, 2009). Mas os desvios e malversações com o dinheiro público não terminarão, visto que a devida e correta administração dos recursos financeiros públicos, depende fundamentalmente da honestidade de seus agentes, sendo que não há lei que possa transformar desonesto em honesto, o máximo a ser feito é intimidá-los com ameaças representadas por sanções penais.

Nesse sentido, (ROSA E NETO, 2001) ressaltam que "o Poder Judiciário, de posse do instrumental legal disponibilizado pela LRF e pela Lei nº. 10.028/2000, deve apurar a responsabilidade dos gestores na maior extensão possível".

Conforme Porto, (2009) quanto aos aspectos jurídicos da LRF, a mesma apresenta um sistema duplo de controle, apontando para o Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas, e para o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público. Ou seja, o controle pode ser tanto efetuado por um órgão especializado, ou dentro da própria organização e hierarquização interna, pelos seus superiores ou pelo Ministério Público186.

De acordo com Veloso (2009), Petrovicts (2011), Coso (2014), Vinnari e Skærbæk (2014) antes de ser apenas uma dentre tantas, a LRF "juntamente com os demais dispositivos legais que cerceiam a matéria legal, é uma das melhores armas do cidadão no controle e fiscalização dos atos dos governantes e representantes públicos de que se tem notícia".

Diante Veloso (2009) e Manhani (2009) de um estudo jurídico-econômico da aplicabilidade da LRF nos Municípios do Rio Grande do Sul, Veloso concluiu que a mesma está sendo um instrumento de equilíbrio e prudência fiscal por parte das prefeituras do respectivo Estado, visto que a pesquisa constatou uma surpreendente eficiência, pois suas propostas estão sendo realizadas na maioria dos casos. Assim sendo os exageros cometidos pelos representantes públicos estão sendo contidos, tornando os governos responsáveis e transparentes, por meio de ação planejada que possibilita prevenir riscos e garantir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Remetendo a LRF atingir sua meta que é manter o equilíbrio e a prudência fiscal, visto que mesmo não sendo o instrumento suficiente, para o equilíbrio financeiro do país. Ela tem alcançado seu objetivo que é tornar os governos transparentes e responsáveis, com uma reprovação mais rígida do sistema penal.

2.3 A Responsabilidade na gestão pública

Responsabilidade do gestor público A LRF institui mecanismos mais rigorosos para os gestores das finanças públicas nas três esferas de governo, devendo estes observá-los, sob pena de crime de responsabilidade. As principais mudanças foram sobre a prática de muitos gestores de transferir as dificuldades fiscais, para administrações e gerações futura, sendo que as autoridades governamentais e agentes públicos passaram a ser responsabilizados criminalmente pela má gestão dos recursos públicos e pelos atos que causam danos ao

Erário (ALBUQUERQUE, 2008, DIAS et. al. 2013, COSO,2014, VINNARI, SKAERBAEK, 2014, MARIN et. al. 2014, 2017).

Dentre as limitações está o impedimento da herança fiscal. Nos últimos oito meses do mandato, os governantes não poderão contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente até o fim do mandato. Também fica vedada a inscrição na conta Restos a Pagar no último ano do exercício, quando não houver disponibilidade suficiente de caixa para esse efeito.

Com relação à contratação de pessoal, fica proibido o aumento de despesa com pessoal nos últimos centos e oitenta dias do mandato, a LRF em seu Art. 21 parágrafos único, trata como nulo o ato que resulte em aumento de despesa com pessoal expedido no referido período. Também é exigida maior observância e rigor na contração de Operações de Crédito por antecipação da Receita, devendo essas obrigações serem liquidadas até o final do exercício financeiro de sua contratação. Juntamente com a LRF foi editada a Lei nº 10.028/2000 que introduziu no Código Penal Brasileiro, os crimes contra as Finanças Públicas, o que obriga os Gestores e Agentes públicos a cumprir as condições estabelecidas na LRF.

3 | FINANÇAS PÚBLICAS

Tem por objetivo, este item busca uma análise conceitual das finanças, da administração pelo Estado. As finanças públicas têm com principais elementos a receita e despesa governamental. E por se tratam de recursos da sociedade e contabilidade governamental, deverá gerar o maior número de informações para os financiadores desses recursos (GRIZOTTI, 2002).

A atividade financeira do Estado compreende a obtenção e administração de receitas e a realização de despesa, sendo que a origem das receitas pode ser processar em decorrência da prestação de serviço ou pela atuação do poder de império do Estado, condizente com Torres (1995) e Rosa (2006).

Afirma Baleiro (2002) entendemos que os fenômenos ligados à obtenção de dispêndio (dinheiro) nas finanças públicas se dão necessariamente no funcionamento dos serviços a cargo dos Estados ou de outras pessoas de direito público, assim como os efeitos resultantes dessa atividade governamental.

3.1 Orçamento público

Os princípios orçamentários constituem-se em leis orçamentárias, tendo como característica os atos praticados pelo governo com suas formas distintas, dos demais diplomas legais (BASTOS, 1991).

Já no nosso pensamento de Bastos (1991) tem total conhecimento da causa. Os órgãos públicos têm em sua grande maioria, elaborados seus orçamentos, apertando o botão automático de uma copiadora, apresentando aos tribunais uma mesma cópia, mudando

apenas os valores, de acordo com a grandeza do município.

Isso nos diz a fragilidade, o desinteresse em apresentar um documento em que mostre que a cada município tem, suas particularidades. Ainda podemos dizer mais que o documento tão importante como esse são colocados para um inglês-ver, dentro dos tribunais de contas, um sonho impossível de ser realizado, sempre auto dimensionado. Como figura decorativa de seus setores financeiros.

3.1.1 Receitas Públicas

Receita pública entende-se como todo é qualquer ingresso efetivado aos cofres públicos, sendo considerados como receitas orçamentárias, os ingressos que a administração pública pode dispor, pois não tem caráter devolutivo (BALEEIRO, 2002, BARROS, 1991, 2002). Segundo Rosa (2006) ele considera para todos os fins como receita pública todo e qualquer recurso que entra nas contas públicas, não estando sujeito à condição devolutiva, bem como baixa patrimonial, embora do ponto de vista contábil as duas expressões seja equivalente.

No entanto, Rosa (2006) considera como receita pública qualquer entrega de dinheiro nos cofres públicos, mais se reserva a denominação de receita pública, mais se a reserva denominada de receita pública ao ingresso que se faça de modo permanente no patrimônio estatal e que não esteja sujeito à condição devolutiva ou correspondente de baixa patrimonial. Assim, ingresso ou entrada é o gênero do qual a receita pública em espécie, embora do ponto de vista contábil, são expressões equivalentes.

3.1.2 Despesas Públicas

Despesa para o setor público representa o dispêndio financeiro realizado com a obtenção de bens e serviços visando proporciona a satisfação das necessidades da comunidade e do Estado, no sentido de atender a população com serviços básicos necessários, que a comunidade está querendo através de orçamento participativo, com ações democráticas que se espera dos Estados e Municípios e Distrito federal.

Os grandes estudiosos no assunto (BALEEIRO, 1997, BASTOS,1991), afirmam o desrespeito com a despesa pública. Os gestores não tinham limites que os detinham os gastos totalmente sem parâmetro, já a partir de maio de 2000 no governo de Fernando Henrique Cardoso.

O congresso aprovou uma lei complementar agora conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal que veio dá diretrizes, e organização com os gastos públicos, determinando limites para as despesas. Estes limites mostraram na ilustração do quadro acima o qual destacamos os gastos com o pessoal como o maior das despesas fixas em todas as esferas governamentais, afirmamos ainda que esse setor de despesa, estão sempre superdimensionados. Fazendo com o que os gestores procuram maquiar, ludibriar este artigo

da Lei de Responsabilidade Fiscal, perante os Tribunais de Contas.

3.1.3 Transparência na Gestão Fiscal

A LRF em seu Art. 48 menciona os instrumentos de transparência na gestão fiscal, os quais dão subsídios para a transparência e o controle em uma gestão onde o responsável das Finanças Públicas. São importantes para obter este controle. É necessária a elaboração de determinados instrumentos que propiciam, não só ao gestor público, mas à comunidade, a transparência da gestão (SARENS *et. al.*, 2010).

Conforme citamos acima, os instrumentos de transparência na gestão serão divulgados, ficando disponíveis, em meios eletrônicos de acesso público, além do Diário Oficial da Federação. Há dois tipos de instrumentos de transparências na gestão fiscal: os Instrumentos de Planejamento e os Instrumentos de Controle e Fiscalização. Como instrumentos de Planejamento temos: PPA, LDO e LOA.

4 I PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

Para obter informações para análises de dados foi aplicado questionários fechados de múltipla escolha, os quais teve como respondentes 28 bacharéis em contabilidade, que corresponde a 66% dos contadores do total de bacharéis em contabilidade registrados na Prefeitura de Ananindeua, localizada no Estado do Pará. Os questionários foram respondidos com acompanhamento, os quais foram desenvolvidas descontraidamente, de caráter informal, com gravação autoriza, a qual foi possível delinear algumas dificuldades e limitações.

	Qualificação dos contadores
1	Quantidade de entrevistados/ cargo
2	Tempo de trabalho com contabilidade pública/ posição funcional
3	Quantidade de treinamento sobre LRF
	Aplicação LRF na gestão publica
4	Aplicação da lei
5	Aplicação dos limites presentes na Lei
6	Utilização de Manuais (MCASP, PCASP e outras orientações)
	Transparência pública da LRF na gestão pública
7	Atualização de sites com prestação de contas
8	Cumprimento da prestação de contas

Tabela 1- Roteiro do questionário aplicado.

Fonte: Elaborado pelos autores (2017).

Os entrevistados tiveram a opção de abster da da identificação, sendo questão opcional indicar o nome no questionário, por isto se trabalhou com os dados coletados na conclusão

das informações. Com as dificuldades encontradas, foi entendido que é pela própria natureza da LRF. Portanto, o estudo foi realizado em grande maioria na informalidade, uma vez que técnicos que consultamos pediram que não publicasse as indagações que fizemos a eles, objeto do nosso trabalho na parte indireta. E na parte direta, a pesquisa foi realizada através de referências bibliográficas e periódicos de 1991 a 2017.

Após isso, foram realizadas também entrevista com os auditores dos Tribunais de Contas dos Municípios (TCM), tribunais de contas do Estado (TCE) e Tribunais de Contas da União (TCU), como forma de ratificar alguns procedimentos e ações desenvolvidas pelos contadores obtidas nas entrevistas realizadas.

5 | ANALISE E DISCUSSÕES

A partir da promulgação da LRF observamos, o controle interno na administração pública, encontram-se estudos como os de Davis Blascheck (2006), Siena e Soares (2009), Azevedo *et al.* (2011), Albuquerque (2011) e Cavalcante *et. al.* (2013). É criticada sobre sua capacidade de alcançar seus objetivos, no cumprimento de suas políticas públicas e na implantação de programas com qualidade, eficácia e eficiência, gerando um retorno para a sociedade (TCU, 2009, MARIN et. al. 2014, VIEIRA, MARIN,2017).

Para tanto, se faz necessário entender o processo de repasse público, para que o mesmo alcance as necessidades da população e que os programas sejam desenvolvidos de forma confiável e concreta, evidenciando através da transparência pública, eventuais desvios da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público, conforme prevê o Tesouro Nacional do Brasil (1991).

5.1 A aplicação LRF na gestão publica

O histórico das leis de contabilidade permite o comentário da Lei nº 4.320/1974 e suas lei complementares eram aplicados no setor público sem nenhuma Excelência no sentindo de organização da contabilidade no setor público. Havia-se inúmeros entendimentos sobre esta lei, causando prejuízo para o contribuinte. Com a vinda da lei complementar 101, tudo mudou nos órgãos públicos para a melhores tantos para os profissionais de contabilidade e para os gestores públicos, que já existia parâmetros organizacionais (ALBUQUERQUE et. al. 2008).

A LRF é um avanço da contabilidade pública, que veio determinar em toda área pública que não existia até a data da vigência dessa lei (VELOSO, 2014). Pode se considerar que LRF é necessária para a contabilidade pública, uma vez que ela mostra os caminhos legais para a desorganizada contabilidade pública que a séculos vem promovendo ganhos incalculáveis para o mau gestor público, que tinha a facilidade da desorganização em todas as esferas governamentais.

Neste processo de aplicação da LRF nas prefeituras e nos devidos órgãos, conforme

a tabela 2.

Quantidade Bacharéis contadores		
Especificação	**Freq.**	**%**
Total	**28**	**100%**
Secretarias	20	71%
Prefeitura	8	29%

Cargos		
Especificação	**Freq.**	**%**
Total	**28**	**100%**
Auxiliar Contábil	10	36%
Contador/ gerente	5	18%
Administrativo	4	14%
Controle interno	6	21%
Diretor financeiro	3	11%

Tempo de trabalho na área publica		
Especificação	**Freq.**	**%**
Total	**28**	**100%**
até 2 anos	4	14%
3 a 5 anos	5	18%
6 a 10 anos	4	14%
11 a 15 anos	6	21%
16 a 20 anos	9	32%

Posição funcional		
Especificação	**Freq.**	**%**
Total	**28**	**100%**
Concursado	8	29%
Contrato/ comissionado	20	71%

Tabela 2 Qualificação dos Profissionais Contábeis.

Fonte: Elaborado pelos autores (2017).

A qualificação dos bacharéis em contabilidade são um fator importante a ser observado, assim como o tempo e sua posição funcional, pois estes elementos impactam na aplicação da LRF, nota-se que muitos dos entrevistados são contratados, o que coloca a aplicabilidade da LRF em um baraço para os órgãos fiscalizadores.

Os estudiosos (CORREIA SOBRINHO et. al. 2002, ALBUQUERQUE et. al., 2008) nas questões fiscais estão debatendo um novo modelo de gestão fiscal adotando no Brasil através da LRF, outros (AZEVEDO et. al. 2011, CAVALCANTE et. al. 2013) como necessário para o controle interno e logo para a contabilidade pública um fator essencial (DI PIETRO, 2005, DAVIS, BLASEHEK,2006). Desta forma, considera-se em primeiro aspecto a motivação em que o gestor público tinha antes da edição da LRF, eram distorcidas em seu parâmetro disciplina fiscal.

Os limites estabelecidos pela LRF preveem limites de alerta e o limite prudencial, os quais, o primeiro trata-se de ser estabelecido pela despesa total com pessoal exceder a 90 % do limite do Poder, ou órgão, sofrerá algumas vedações, conforme o parágrafo do art. 22 da LRF. O limite Prudencial vem destacando o montante da despesa total com pessoal ultrapassar 95 % do limite, os tribunais de contas alertarão os poderes ou órgãos (ALBUQUERQUE et. al. 2008).

Devendo ser ressaltado que ficam fora do cálculo do limite de gastos com despesas de pessoal as seguintes despesas: indenizações por demissões voluntarias, servidores, empregados; despesas por convocação extraordinária do Congresso Nacional; despesas por decisão judicial; despesas de inativos desde que custeadas com fundos próprios (NASCIMENTO, DEBUS, 2016).

De fato, estas sinalizações informadas pelos contadores sobre as despesas, são realizados em os órgãos públicos e na própria prefeitura como forma de conseguir não somente ter o controle das despesas públicas, mas também para ter um alcance econômico, ou seja, sobras que possam ser reinvestidas em prol da população, e que estejam de acordo com o PPA, LDO e a própria LOA.

A luz destes critérios a prefeitura estudada sempre incentivou e o treinamento dos servidores que estão diretamente envolvidos na prestação de contas e demais. Além disso, aos respondentes observou-se que todos têm acesso ao atendimento do TCM para dirimir dúvidas e também na própria prefeitura consta de uma biblioteca com exemplares novos sobre contabilidade pública, administração pública e demais fonte. Nota-se que este acervo se encontra na biblioteca da prefeitura, não constam bibliotecas para consulta dos servidores nos órgãos onde trabalham, exceto os que trabalham na secretaria de finanças, que possuem biblioteca própria.

Para tanto, estes bacharéis em contabilidade estão realizando treinamentos, participando de fóruns do tribunal de contas, assim como utilizam os recursos didáticos disponíveis, como forma de verificar como esta sendo realizado a solução de duvidas sobre a aplicação da LRF em prol de garantir os cumprimentos do que está previsto em lei. Tabela 3.

Nível de treinamento			**Utilização de recursos didáticos a disposição**		
Especificação	**Freq.**	**%**	**Especificação**	**Freq.**	**%**
Total	28	100%	Total	28	100%
Prefeitura	20	71%	Livros	18	64%
Secretarias	8	29%	Consultas diretas TCM	10	36%
			Normativas	4	14%
Aplicação de limites são sinalizados e orientados					
Especificação				**Freq.**	**%**
Total				**28**	**100%**
Sinalização do Controle interno da prefeitura				12	43%
Orientações da procuradoria				14	50%
Orientações do TCM				2	7%

Tabela 3- Aplicações da LRF na Gestão Pública

Fonte: Elaborado pelos Autores (2017).

Na tabela 3 também foi evidenciado que as sinalizações dos limites dos gastos públicos são realizadas 50% pela procuradoria das secretarias e da própria prefeitura. Isto se dá uma vez que os processos são ordenados para despesas devem ser aprovados pelos procuradores, os quais efetuam seu próprio controle em prol de auxiliar também economicamente estas organizações. Sobre sinalização do TCM somente duas instituições foram sinalizadas em caráter de alerta, que ocorrerão no exercício de 2014.

Um dos maiores desafios para os contadores gestores é de conseguir manter os limites de despesas é conseguir obter receitas suficientes capazes de sustentar tudo o que foi planejado, por mais que algumas secretarias tenham recursos próprios oriundos de sua prestação de serviço ou de verba federal, as outras secretarias e a própria prefeitura depende de recursos públicos do pagamento de tributos, que durante o exercício sofre muitas oscilações.

De fato, a LRF para os que exercem o cargo de contadores ou bacharéis em contabilidade, trouxe um fator diferencial é estabelecer um novo padrão fiscal no país. Em sobre tudo no ponto de vista comportamental, por estabelecer a gestão pública, ensejando a responsabilização pelos gestores pelos gastos efeituados conscientizar Governos, políticos e sociedade da importância desse tipo de mudança de padrão fiscal. Trata-se de uma proposta que enseja o engajamento de todos os atores sociais sob pena de sucumbirmos à falta de eficácia social da Lei.

5.2 Transparência pública da LRF na gestão pública

Em termo de transparência os contadores respondentes informam que as atualizações dos sites das instituições onde trabalham são feitas após a aprovação das contas pelo TCM, os quais giram em media em torno de 2 anos de defasagem ao exercício atual. Há o cumprimento da prestação de constas, porém esta ocorre com dois anos após o encerramento do exercício.

Nota-se que muitos bacharéis em contabilidade ao serem questionado sobre a atualização dos sites de suas secretarias, não souberam informar, se as prestações de contas estavam atualizadas, entretanto, souberam informar que em seus sites o item de informações a licitações estava atualizado de acordo com a lei.

Todos os profissionais entrevistados informam que todos os cursos realizados são feitos na capital, o qual não é distante da cidade, mas que demanda um tempo maior de ida e vinda, devido os problemas de trânsito.

Perante aos tribunais de contas, os quais deveriam efeituar cobrança rígida na aplicação da lei, observa-se que ainda é muito lento quase que parando a cobrança legal da LRF, exigindo dos gestores públicos o que determina a lei promovendo multas reprovações das prestações de contas.

Juga-se que a LRF poderia ser melhor aplicada se houvesse cursos práticos para profissionais da área no assunto, e do próprio TCM em demonstrar como efetivamente fazer esta prestação de contas, principalmente paras as prefeituras do interior com população até 20.000 habitantes que não detém pessoal qualificado perante essa lei.

Esses cursos de reciclagem e/o entendimento legal no que diz a lei, talvez essa ação mais homogenia viesse contribuir cada vez mais o entendimento da lei, que dizemos ser, uma lei complexa que, várias pessoas ao ler e analisar, possam ter interpretação diferenciada (Baleeiro, 2002).

5.3 Comentários da LRF a luz da Responsabilidade da Gestão Pública.

Nesta sessão faremos um breve comentário dos artigos desta lei que foi considerado mais importantes para o trabalho:

> § 1º "A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar".

Trata-se da responsabilidade do gestor prevenindo o risco e corrigindo desvios que poderiam afeta o equilíbrio das contas públicas. Além disso, ratificar a necessidade da transparência dos atos da administração pública. O gestor deverá cumprir metas de resultado entre receita e despesa observando sempre os limites legais, para que os mesmos sejam aplicados de modo adequado e respeitando a previsão orçamentária.

> Art. 8º **"**Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea ***c*** do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso".

Nesse artigo estabelece ao Poder Executivo a programação financeira e o cronograma de execução mensal do desembolso, isso não era cobrado antes da LRF, o que confirma a importância do orçamento, no combate de despesas não previstas e que não se enquadre em suplementares, especiais ou extraordinárias.

> Art. 9º **"**Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias".

Vem limitando o empenho e movimentação financeira dentro dos critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. Ainda nesse artigo também limita ao Poder Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promove a limitação no prazo estabelecido, segundo critérios fixados pela lei de Diretrizes Orçamentarias, o melhor estabelece prazo importante na contabilidade pública.

> Art. 12. " As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas".

Nesse artigo estabelece normas técnicas e legais, exigem a demonstração da

evolução do crescimento econômico, tomando como base os últimos 3 anos que se refere da metodologia nos cálculos das premissas utilizadas nas previsões da receita.

> Art. “14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições”.

Nesse artigo a lei vem, delimitando as concessões ou ampliações de incentivo ou benefícios tributários, no executivo sempre aplicavam as facilidades de natureza tributária promovendo renúncia de receita de forma arbitraria na receita orçamentaria, agora a lei LRF limita tal ato.

> Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5o do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17.

Esse artigo, consideramos excepcional, porque obriga o gestor público não efeituar gastos sem que tenha indicação da fonte de custeio, ora o legislador foi feliz na ação desse artigo. Anterior a lei o gestor praticava todos os gastos sem ter uma fonte segura de receita.

> Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

Anteriormente essa lei, o gestor público efeituava transferência voluntaria para pessoas jurídicas e físicas sem determinação constitucional, sendo geralmente pessoas próximas ao gestor.

> Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Nesse artigo o gestor titular do órgão tem como prática aumenta despesa principalmente com pessoal, sem que o órgão tenha a reserva em conta necessária para cobrir essa despesa, ficando para o ano seguinte como despesa para o outro exercício com ônus para o próximo gestor. Todos os gestores têm obrigação de saber que não poderá efeituar nenhum gasto sem que exista reserva em uma conta vinculada em nome no dispêndio, para que a nova Administração possa efeituar o pagamento legal sem ser infligido à LRF.

Entende-se que todos estes pontos elencados antes da LRF não eram obedecidos, o que acarreta informar que a LRF veio trazer grandes contribuições para a contabilidade em prol de sistematizar e fundamentar as suas atividades. Esta lei veio, no entanto, determinar todos os limites legais, norteando a contabilidade dando mais segurança ao contador operário

dessa lei.

A contabilidade pública seja para os contadores mais exigida por lei do que a contabilidade privada, dados por se tratar com dinheiro público no que determina a LRF, as quais são mais exigidos em sua aplicabilidade. Perfazendo indagar a contabilidade pública em uma ação dirigida direcionada para à gerência da gestão pública e fiscal, a qual incorre em ações planejadas e transparentes, capazes de prever os riscos e corrigem desvios por meio do equilíbrio das contas públicas.

A LRF traz obrigações legais os quais os gestores não tínhamos antes de sua implementação, facilitando e dando segurança a contabilidade e combustível para a fiscalização nos tribunais, o que confere a viabilidade presente a sociedade, permitindo que ao usuário da informação diversa e transparência das atividades públicas.

Esta temática é pouco explorada, principalmente quando sua vertente é em respeito da LRF, por prefeituras as quais podem vir a deixa de aplicar em toda sua plenitude talvez por falta de reconhecimento técnico, falta de treinamento, muitas das vezes pela distância, uma vez que todos os cursos em contabilidade pública, prestação de contas são realizados na capital.

6 I CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve como objetivo destacar a importância do conhecimento dos limites da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) para os profissionais de contabilidade que atua dentro da área pública. Tendo em vista, que este tema é pouco explorado quando aplicado a visão dos contadores e bacharéis em contabilidade sobre a aplicação da lei transparência, elementos este que são essenciais para o combate a corrupção.

Baseando-se a uma linha de raciocínio para a apresentação do conteúdo pesquisado, no transcorrer da pesquisa, foi-se a fundo no tempo para buscar informações históricas sobre finanças públicas, LRF e a própria Administração Pública em geral, como forma de identificar na LRF entendimentos que forma modificados com sua implantação e a inclusão de limites de sua aplicação por gestores públicos.

Para alcance deste propósito de pesquisa e responde-lo foi realizada uma pesquisa de campo com aplicação de questionário aos profissionais atuantes nas organizações. Dessa forma, o estudo consistiu em uma pesquisa sobre o limite da aplicação da LRF para o profissional contábil que passa a ter uma preocupação com a elaboração e apresentação dos relatórios de execução e gestão fiscal, que demanda também maior agilidade e uma vasta questão de dignidade no fornecimento destas informações contábeis, e inclusive sobre os prazos estabelecidos sejam cumpridos em tempo hábil e que este profissional contábil na área pública passe a desenvolver um papel gerencial em sentido amplo.

Se obteve como achado, que a intenção da LRF para os contadores é justamente aumentar a transparência na gestão do gasto público, determinando limites que os

mecanismos de controle e o processo político sirvam como instrumento e punições dos governantes que não agirem de maneira correta.

Por mais, que o homem, ao exercer um cargo público, ou múnus público, no enfrentamento de dilemas de ordem moral e valorativa, por certo deve sopesar que o bem público pertence a coletividade e, portanto, merece sua total proteção.

Neste contexto, a LRF não somente pelos contadores da administração pública mais para a sociedade, como um instrumento forte e eficaz, para introduzir na prática das finanças públicas, um comportamento mais dinâmico com os superiores interesses da população, cabendo ao contador interpretar estas informações e difundi-la para sociedade.

Informações estão que serão tratadas, interpretada para a aprovação oure provação dos governantes. No momento que percebesse a importância dessa lei para a contabilidade pública que passou após a sua promulgação ser um norteamento. Facilitando para os profissionais contábeis bem como aos órgãos fiscalizadores.

Para muitos contadores e bacharéis contábeis a falta de limites internos está em todos os lugares e em todas as classes e está associada a fragilidade dos padrões éticos de determinada sociedade, os quais se refletem sobre a ética do agente público.

Pode-se concluir que LRF cria as condições necessárias para a aplicação de uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos e incentiva o exercício pleno da cidadania, especialmente no que se refere à participação do contribuinte no processo de acompanhamento da aplicação dos recursos públicos e de avaliação dos seus resultados.

Foi possível verificar, após a realização da presente pesquisa, que a LRF tem aplicabilidade e eficácia no combate à corrupção e, se corretamente aplicada, apresenta-se como medida eficaz no combate a corrupção no Brasil.

Como sugestões para novas pesquisas, segure-se correlacionar as questões éticas, elementos de corrupção ou outras variáveis que não foram evidenciadas na pesquisa.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. (1992). **Contabilidade Pública.** 7ª ed. são Paulo. Ed. Atlas.

ARAÚJO, A. H. dos Santos; SANTOS, J. E.; Gomes, F, G. (2015). **Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos e consequências sobre os municípios Alagoanos no período 2000-10. 2015**. Rio de Janeiro. Revista Administração Pública. Maceió. UFA, maio – junho.

ALBUQUERQUE, C.; MEDEIROS, M.; Feijó, P. H. (2008). **Gestão de finanças públicas: fundamentos e práticas de planejamento, orçamento e administração financeira com responsabilidade fiscal.** 2. ed. Brasília: Gestão Pública.

AZEVEDO, N. K.; Ensino, S. R.; Reina, D. R. M. (2011). **Controle Interno e as Fundações de apoio à pesquisa universitária: uma análise do funcionamento do Controle Interno nas Fundações da Universidade Federal de Santa Catarina no ano de 2010**.Enfoque: Reflexão Contábil, v. 29, n.3, p. 34-45.

BANDIERA, O., Prat. A., VALLETTI, T. (2009). **Active and passive waste in government spending: evidence from a policy experiment**. American Economic Review, v. 99, n.4, p. 1278-1308.

BALEEIRO, Aliomar. (2002). **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 16ed. rev. E atual. Por Djalma de Campos. Rio e Janeiro. Forense.

BARROS, Luiz Celso de. (1991). **Ciências das Finanças**. 4ª ed. São Paulo. Edipro.

BASTOS, Celso Ribeiro. (1991). **Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário**. 4ª ed. São Paulo. Ed. Saraiva.

INSTRUÇÃO NORMATIVA DO DEPARTAMENTO DO **TESOURO NACIONAL nº. 16 de 20 de dezembro de 1991 (1991).** Disponível em http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf.

CAVALCANTE, D. S.;Peter, M. D. G. A.;Machado, M. V. V. (2013). **Organização dos órgãos de controle interno municipal no estado do ceará: um estudo na região metropolitana de Fortaleza.** ASAA-Advances in Scientificand Applied Accounting, v.4, n.1, p. 24-43.

CITADINI, Antônio, Instrumento do Setor Público do Estado de São Paulo. (1998). **O Controle Interno no contexto da modernização do Estado.** Secretaria de Fazenda/São Paulo, 1998.

CORREIA SOBRINHO, Adelgício de Barros; ARAÚJO, Aldem Johnston Barbosa. (2002). A **Lei de Responsabilidade Fiscal em linhas gerais.** Jus Navigandi, Teresina, ano 6, n. 53, jan. 2002, de http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2522.

CORREIA, Fernando Augusto Monteiro. (2002). **Medidas de Desempenho da Gestão e Pública-Economia, Eficácia e eficiência.** Jornal do Técnico de Contas da Empresa. nº 445 Lisboa.

COSO, **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission**, Controle Interno, Estrutura Integrada, Sumário Executivo. Disponível em http://www.pwc.com.br/pt_BR/br/auditoria-interna/assets/coso-13.pdf.

DAVIS, M. D.; BLASCHEK, J. R. D. S (2006) **.Deficiências dos sistemas de controle interno governamentais atuais em função da evolução da economia**. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, v. 6.

DIAS, L. N. S., MATIAS-PEREIRA, J., FARIAS, M. R. S., PAMPLONA, V. M. S. (2013). **Fatores associados ao desperdício de recursos da saúde repassados pela união aos municípios auditados pela Controladoria Geral da União**. São Paulo: Revista Contabilidade & Finanças,USP, v. 24, n. 63, p. 206-218.

DI PIETRO, Maria Siylvia Zanella, (2005). **Direito administrativo**. 18ª. Ed. São Paulo. Ed. Atlas.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício; NOBREGA, Carlos. (2001). **Lei de Responsabilidade Fiscal**. 3º. Ed. Pernambuco: Impetus.

GARGIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. (2008). **Improbidade administrativa**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris.

HARADA, Kiyoshi.(2002) **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**, de http:www.jusnavegandi.com.br/doutrina/lc101b.html.

LIVIANU, Roberto. (2006). **Corrupção e direto penal.** São Paulo: Quartier Latin do Brasil.

MANHANI, Danilo Antonio. (2004) **Restos a pagar na lei de responsabilidade fiscal.** Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 542, 31 dez. 2004. Disponível em: http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6145.

MARIN, T. I. S., Gama, D. S. S., Campelo, V. S. (2014). **Corrupção e ineficiência nos repasses federais: uma análise dos gastos do Ministério das Cidades nos municípios paraenses** (2003-2013). In: Congresso USP de Contabilidade. São Paulo: Universidade de São Paulo – USP.

MEDAUAR, Odete. (1999). **Direito administrativo moderno**. 3ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais.

MEIRELLES, Heiy Lopes.(2006), **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros.

Moraes, Alexandre de (2004). Direito Constitucional, 16ª ed. São Paulo: Atlas.

NASCIMENTO, Márcio Gondim do.(2005) **Direitonet**. Disponível em: http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/2022/Eficacia-das-normas-constitucionais. Acesso em: 22 out. 2017.

NASCIMENTO, E. R.; Debus, I (2016). **Lei Complementar Nº 101/2000: entendendo a lei de responsabilidade fiscal**. 2. ed. atual. Tesouro Nacional, 2016. 171p. Disponível em: http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf. Acesso em: 4 jan. 2018.

OLIVEIRA Regis Fernandes de. Responsabilidade fiscal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

PETROVITS, C.; SHAKESPEARE, C.; Shih, A (2011)..**The causes and consequences of internal controlproblems in nonprofit organizations.**The Accounting Review,v.86, n.1, p. 325-357.

PINTO, Djalma. (2006**). Direito eleitoral: improbidade administrativa e responsabilidade fiscal**. São Paulo: Atlas.

PORTO, Éderson Garin. (2017**). A lei de responsabilidade fiscal e os meios eletrônicos como forma de promoção da transparência fiscal na gestão pública**, de http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=8533.

QUEZADO, Paulo Napoleão Gonçalves.(2000) **Os aspectos penais da lei de responsabilidade fiscal: as inovações introduzidas pela lei nº 10.028 de 20 de outubro de 2000**, de www.uvc.org.br/downloads/1682329.doc.

ROSA, Alexandre; NETO, A. Ghizzo. (2001). **Improbidade administrativa e lei de responsabilidade fiscal.** Florianópolis: Habitus, 2001.

ROSA, Márcio Fernando Elias. (2006**). Direito administrativo**. São Paulo: Editora Saraiva, ROSA.

SARENS, G.; VISSCHER, C.; VAN GILS, D. (2010). **Risk Management and Internal Control in the Public Sector: An In-Depth Analysis of Belgian Social Security Public Institutions.**Bulletin de documentation/Service public fédéral finances,v.70, n. 3, p. 65-90.

SIENA, O.; SOARES, I. S. (2012). **Característica de gestão e docontrole em uma universidade pública federal: uma análise de documentos oficiais**. Revista de Administração e Negócios da Amazônia,v.3, n.3, p. 1-19.

SILVA, De Plácido. (1997). **Vocabulário jurídico**. Rio de Janeiro: Forense.

SILVA, Edson Jacinto. (2009). **Sindicância e processo administrativo disciplinar**. Campinas: Servanda.

SLOMSKI, Valmor. (2005). **Manual de Contabilidade Pública: Um enfoque na Contabilidade Municipal de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.

TOLEDO JUNIOR, Flavio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera**. Lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: NDJ.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU) (2015). **Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública. Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países.** Disponível em: http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056688.pdf.

VELOSO, Gilberto de Oliveira. (2014). **A lei de responsabilidade fiscal nos municípios do Rio Grande do Sul: um estudo jurídico-econômico**. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=8235>.

VIEIRA, C. L. L ; Marin, T. I. S. .(2017). **O tamanho do rombo nos repasses federais: uma análise dos desperdícios de recursos do Ministério da Saúde nos municípios da região Norte auditados pelo Departamento Nacional de Auditoria do SUS**. In: 7º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças e 7º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade, 2017.

VINNARI, E. Skaebaek, P. (2014). **The uncertainties of risk management: A field study on risk management internal audit practices in a Finnish municipality.Accounting**, Auditing & Accountability Journal,v.27, n.3, p. 489-526.

CAPÍTULO 5

COMPETÊNCIAS DOCENTES NA EDUCAÇÃO SUPERIOR: PERCEPÇÕES DE ESTUDANTES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Data de aceite: 01/10/2021

Dávila Antônia Vasconcelos
Universidade Estadual Vale do Acaraú

Cíntia Vanessa Monteiro Germano Aquino
Universidade Estadual Vale do Acaraú

Clayton Robson Moreira da Silva
Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Piauí

Joelma Leite Castelo
Universidade Estadual do Ceará

RESUMO: O presente estudo analisou as percepções de estudantes de ciências contábeis sobre as competências docentes. Para tanto, realizou-se uma pesquisa do tipo *survey*, na qual foram validados 212 questionários aplicados com estudantes do curso de ciências contábeis de uma universidade pública do Estado do Ceará. O questionário foi baseado no estudo de Kühl, Maçaneiro, Cunha e Cunha (2013), que possibilitam analisar características de competências docentes. Os resultados indicam que os itens que os estudantes atribuíram maior importância foram: clareza e objetividade do professor; boa comunicação; comprometimento com a atividade docente; postura ética; e profundo conhecimento da disciplina em que atua. Em linhas gerias, compreende-se que o papel do professor vai além de ensinar, mas envolvem outras competências pessoais e afetivas que podem proporcionar aos estudantes uma experiência mais positiva em sua trajetória acadêmica. Assim, investigar maneiras que viabilizem o processo de ensino-aprendizagem eficiente é uma pauta importante para o campo da pesquisa em contabilidade, uma vez pode ter efeitos na formação e construção da identidade do profissional contábil.

PALAVRAS-CHAVE: Competências Docentes. Estudantes. Ciências Contábeis. Ensino Superior.

1 I INTRODUÇÃO

O Ensino Superior teve uma grande expansão nos últimos anos. Segundo dados divulgados pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira, 2019), mais de quatro milhões de alunos ingressaram no Ensino Superior somente no ano de 2018.

Com a Lei das Diretrizes Básicas da Educação (LDB), que reafirmou o direito à educação, garantido pela Constituição Federal de 1988, o Ensino Superior ganhou mais força (Lei n. 9394, 1996). Outros fatores que fortaleceram o Ensino Superior, segundo Guelfi, Tumelero, Antonelli e Voese (2018), foram os programas governamentais que visam auxiliar a entrada nas Instituições do Ensino Superior (IES) como o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI); o Programa Universidade para Todos (PROUNI); e ainda o Financiamento Estudantil (FIES).

Para que haja uma boa interação docente-

discente e que o processo de ensino e aprendizado se torne mais eficaz, é necessária a constante qualificação dos professores. Essa preparação profissional é importante, pois estes devem estar preparados para receber a heterogeneidade dos alunos que estão ingressando o Ensino Superior (Perazo, Machado, Cruz & Quintana, 2016).

Há diversas dissonâncias no processo de ensino-aprendizagem, dentre elas menciona-se a ausência de estratégias e práticas docentes efetivas, o que leva à depreciação do papel do professor. E independentemente de ser uma IES pública ou privada, há custos para a troca de conhecimentos. Portanto, há uma responsabilidade por parte de ambos, principalmente por parte do docente, para que essa experiência se torne significativa (Paixão, Melo, Souza-Silva & Néris, 2014). Perazo et al. (2016) destacam a necessidade de professores terem conhecimentos que os façam compreender melhor a docência para se ter um processo de ensino e aprendizado mais eficiente.

Para a profissão contábil, é imprescindível o repasse de informações. Logo, o professor de contabilidade, enquanto profissional e docente da área, tem que preparar os alunos para o mercado e, para tanto, tem que possuir conhecimentos e boa didática (Nogueira, Casa Nova & Carvalho, 2012; Kühl, Maçaneiro, Carlos-Cunha & Cunha, 2013; Farias, Lima, Vendramin, Araujo & Zanini, 2018; Guelfi et al., 2018; Souza-Silva, Paixão, Silva & Alves, 2018).

A contabilidade está passando por uma evolução tecnológica, aprimorando os sistemas e a transparência das informações. Para uma melhor harmonia entre a divulgação das informações e melhorar o entendimento das demonstrações financeiras viu-se a necessidade de padronizar as políticas e procedimentos contábeis, criando assim padrões internacionais de contabilidade (IFRS).

Ressalta-se ainda que o uso da tecnologia em sala de aula pelo professor deixa a aula mais atrativa e diminui a dispersão dos alunos. Logo, é outra competência importante para a geração Y, visto que os nascidos após a década de 1980 utilizam desde cedo desses meios tecnológicos (Nogueira et al., 2012; Guelfi et al., 2018; Souza-Silva et al., 2018).

Nessa perspectiva, o presente trabalho tem como objetivo analisar as percepções de estudantes de ciências contábeis sobre as competências docentes. Para tanto, realizou-se uma pesquisa do tipo *survey,* com estudantes do curso de ciências contábeis de uma universidade pública do Estado do Ceará, por meio de um estudo baseado na pesquisa de Kühl et al. (2013), que analisaram as competências docentes no ensino da administração.

Diante do exposto e levando em consideração que a ciência contábil se transforma a cada dia, havendo uma necessidade de manter-se sempre atualizado e entendendo a importância de um ensino em contabilidade com qualidade, decidiu-se estudar as competências que formam esses educadores.

Este estudo está estruturado em cinco seções. Após a introdução ora apresentada, aborda-se o referencial teórico, onde se encontram as teorias e fundamentos que deram suporte à análise dos resultados. Na terceira seção, descrevem-se os procedimentos metodológicos utilizados para realização do estudo. Em seguida, são apresentados os

resultados encontrados e as respectivas discussões. E, por último, as considerações finais a respeitos dos achados do trabalho.

2 | REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Competências Docentes

Ser um bom professor não é apenas possuir o domínio de determinado assunto, mas sim saber transmitir aquilo que sabe de forma clara e lógica (Souza-Silva et al., 2018). Para isso, é necessário se dedicar ao estudo de novas técnicas de ensino, para se tornar interessante para seus alunos, tarefa que está se tornando gradativamente complicada dada a nova era digital, onde os jovens vivem conectados facilitando assim as distrações.

Ser acessível é um diferencial, há muitos professores considerados bons em sala de aula, mas que não ajudam o aluno fora da mesma. Passando assim a ideia equivocada de não se interessar com o desempenho dos discentes. Ser solícito é se tornar parceiro do aluno, fortalecer o elo docente-discente. Para Souza-Silva et al. (2018), ser prestativo é adotar a postura do genuíno educador, pois além de se preocupar com o conteúdo ensinado, empenha-se em criar uma ligação de amizade/parceria.

Freire (1996) aborda questões essenciais sobre a formação dos educadores, enfatizando que ensinar exige metodologia, pesquisa, respeito ao educando, ética, bom senso, convicção de que a mudança é possível, curiosidade, competência profissional, comprometimento, saber escutar e disponibilidade para o diálogo, querer bem ao educando, dentre outros aspectos.

Vasconcelos (2010) define competência como conjunto de habilidades e conhecimentos que a pessoa possui, que contribuem para que a mesma supra as necessidades do seu trabalho. Para autora, além de entender as competências que possui, o profissional tem que mobilizá-las para cumprir seus deveres com eficiência e eficácia. O professor, como profissional formador de cidadãos, deve aliar todas suas competências para dar o melhor de si para seus alunos, afinal é um exemplo para eles (Vasconcelos, 2010).

Neste contexto, Kühl et al. (2013) analisaram as competências docentes consideradas mais relevantes na opinião dos discentes do ensino à distância e, para isso, classificaram as competências em cinco grupos: Didática, Conhecimento, Experiência, Relacionamento e Postura, que serão comentadas a seguir.

2.1.1 Didática

Didática, para Souza-Silva et al. (2018), refere-se à capacidade do professor em inovar na sala de aula, criando metodologias de ensino variadas capazes de facilitar e potencializar a aprendizagem de seus alunos, na tentativa de mantê-los focados no decorrer da disciplina, ao mesmo tempo que aprendam com facilidade tudo que lhes é ensinado.

Santos e Silva (2016, p. 9) trazem o significado de ser educador como "aquele que leva o aluno a refletir sobre uma informação, o que reforça a natureza tecnicista dessa concepção, de formação, informação e transmissão de conhecimento". Para uma melhor harmonia e até mesmo para diminuir a pressão existente no processo de ensino-aprendizagem, é imprescindível que o professor desenvolva situações inovadoras, procurando encontrar soluções para entusiasmar seus alunos a aprender o conteúdo proposto. É importante ressaltar que ele também é responsável por influenciá-los em relação às responsabilidades pessoais no seu processo de aprendizagem (Rezende & Leal, 2013).

Para os jovens da geração Y, que nasceram em uma era tecnológica, é importante que o professor tenha conhecimento e utilize recursos tecnológicos para ampliar a compreensão dos conteúdos (Oro, Santana & Rausch, 2013). As tecnologias informacionais, que marcam os dias atuais, contribuem com constantes transformações na sociedade, trazendo assim um desafio maior para os professores de conseguirem alcançar seus alunos, tendo de utilizar de metodologias variadas e aliarem-se a essas tecnologias (Melo, 2018).

Em seu trabalho, Melo (2018) percebeu que com o avanço tecnológico o foco passou a ser a aprendizagem do aluno e não o ensino em si, forçando os professores a buscar maneiras criativas e dinâmicas utilizando da tecnologia informacional. Ou seja, aliando as plataformas digitais com sua metodologia em vez de mostrá-la como vilã.

Por ser um curso voltado a prática, muitos professores de ciências contábeis são profissionais que atuam na área, antes mesmo de começar a docência. Portanto, o professor ideal é aquele que alia a formação acadêmica em cursos *stricto sensu* com sua experiência na prática contábil (Vasconcelos, 2010).

Martinez (2019) confirma o já exposto quando diz que há uma necessidade de constantes atualizações teórico-metodológicas para o processo pedagógico, para o aprimoramento na preparação do seu planejamento de aula e no ato de ministrá-la. Ressaltando a importância de manter-se atualizado e ter uma metodologia variada.

2.1.2 Conhecimento

Souza-Silva et al. (2018, p. 5) dizem que "conhecimento trata-se do domínio do assunto a ser ensinado", portanto, é de fundamental importância que o responsável por repassar a informação o faça de forma eficaz, possua conhecimento sobre o assunto abordado. Santos e Silva (2016) apresentam que o docente é alguém que contribui no sucesso profissional do estudante, por meio da reflexão da informação contextualizada na aprendizagem. Logo, é um facilitador do conhecimento, "é ser o mediador entre um saber historicamente construído e um indivíduo que está entrando em contato com uma experiência educacional" (Santos & Silva, 2016, p. 9)

Freire (1996) mostra que o professor deve assumir que também é sujeito passível a absorver novos conhecimentos, que ensinar é mais do que transferir os conhecimentos,

mas sim, criar oportunidades para sua expansão.

2.1.3 Experiência

Kühl et al. (2013) elencaram a competência experiência, relacionando experiência com a prática docente e profissional. Os autores verificaram com os estudantes se as práticas com a vivência contábil interferiam diretamente no processo metodológico do professor ou até mesmo a experiência docente com outras disciplinas do curso interfere com as demais lecionadas.

De acordo com Vasconcelos (2010), quanto mais experiências o docente possuir, maiores são as contribuições que este pode agregar a seus alunos. Percebe-se, portanto, uma certa pressão em relação às técnicas utilizadas pelos professores de Contabilidade, pois estas têm que estar em harmonia com os grandes negócios, o mercado internacional, a força de trabalho cada vez mais heterogênea e uma constante e rápida atualização tecnológica. Logo, um bom professor tem que possuir a capacidade de articular a informação na área de conhecimento necessária para formar seu aluno em um profissional capaz de exercer as atividades a ele designadas (Santos & Silva, 2016).

2.1.4 Relacionamento

Santos e Silva (2016) apresentam que ser docente é ser autor do processo educativo, é ser capaz de mudar a vida dos alunos, sendo compromissado, receber bem *feedbacks*, é se pôr no lugar do outro. Além disso, apresentam que o poder de transformar opiniões, sentidos, experiências, crenças, valores e comportamentos, ter a vocação, o amor pelo que faz também define o docente (Santos & Silva, 2016).

Para a aprendizagem ocorrer de forma eficiente, os alunos têm que participar conscientemente como sujeitos do processo. Portanto, uma boa relação entre discente e docente se dá quando este assume uma postura mais amena, aberta, flexível, perdendo o caráter de severidade. Assim, possibilita um vínculo entre as partes, viabilizando uma melhor troca de conhecimentos e experiências, otimizando a aprendizagem (Rezende & Leal, 2013).

Para ter um bom relacionamento, é importante interagir com os alunos também fora da sala de aula e administrar de forma equilibrada os possíveis conflitos que possam surgir na relação. Além disso, procurar construir uma relação de confiança e harmonia, possibilitando uma abertura para os alunos aceitarem melhor suas sugestões e conselhos (Rezende & Leal, 2013).

A aprendizagem é moldada através do trabalho em conjunto entre professores e alunos, para isso é necessário que haja sintonia entre ambos (Souza & Ribeiro, 2018). Muitos professores atuam se restringindo ao ensino e aprendizagem, porém, o papel do educador é formar cidadãos capazes de se preocupar com os problemas sociais, participar na construção de uma sociedade mais justa, mas também preparar seus alunos para as

evoluções do mercado.

Quando um futuro docente começa um curso de formação pedagógica, o mesmo tem a percepção das dificuldades e limitações do professor. Este, em seu desenvolvimento profissional passa por um processo longo, no qual se associam diversas oportunidades e experiências (Melo, 2018). Logo, essa formação não só lhe deixa mais consciente dos problemas envolvendo o ensino, como também o ajuda a procurar sua forma ideal de ensinar (Perazo et al., 2016).

Durante sua formação, além de adquirir conhecimentos e valores, o futuro docente sabe que será responsável pelos resultados obtidos em sala de aula e pelo desenvolvimento de seus alunos (Perazo et al., 2016).

2.1.5 Postura

Ao tratar de postura, Kühl et al. (2013) referiram-se não só à postura ética, mas também ao comprometimento, à organização, à proatividade e à comunicação. Ao ser ético, o docente ensina valores aos seus alunos que devem ser aplicados não só em sua vida profissional, mas também no pessoal.

A postura traz ao docente um ar de liderança e contribui para que ele possa adquirir respeito perante os alunos (Souza-Silva et al., 2018). Freire (1996) traz como competência necessária para a prática educativa, o comprometimento. Ou seja, viver aquilo que ensina em sala de aula, ser ético, ser verdadeiro com os alunos, afinal esse relacionamento docente-discente deve ser preservado para que haja um bom convívio e uma melhor troca de conhecimentos.

2.2 Outros Estudos sobre o Tema

Nogueira et al. (2012) em seu estudo aplicaram um questionário eletrônico com 25 características a serem avaliadas pelos discentes dos cursos de Ciências Contábeis de quatro universidades, nos estados de São Paulo e Paraná. Essas características foram separadas em quatro grupos: Relacionamento; Planejamento, Conhecimento e Didática; Tecnologia; Atributos Pessoais. Os resultados individuais das características apontaram que as mais valorizadas pelos discentes são: Domínio do conteúdo, capacidade de explicar, ligação entre a teoria e a prática e vir preparado para as aulas. Dentre estes constructos, o relacionamento é o que apresentou maior peso.

Em sua pesquisa, Kühl et al. (2013) identificaram a percepção de 200 alunos de cursos de pós-graduação *lato sensu* ofertados pela Universidade Estadual do Centro-Oeste (UNICENTRO), modalidade a distância, ligados ao Departamento de Administração, quanto às competências mais relevantes dos professores da educação a distância (EAD). O instrumento de coleta de dados utilizado pelos autores buscou mensurar a importância de 21 características que formam cinco grupos de competências: Didática, Conhecimento, Experiência, Relacionamento e Postura. Os autores concluíram que, para os estudantes, as

competências mais importantes são, respectivamente, Postura, Didática, Relacionamento, Conhecimento e Experiência. Já, quanto ao perfil, as características necessárias aos professores de EAD, no julgamento dos respondentes, são: Ser organizado nas atividades docentes, ser proativo, demonstrar postura ética, demonstrar comprometimento com a atividade docente, ser comunicativo e aproximar os conteúdos teóricos ao conhecimento prático.

Além de aplicar questionário Oro et al. (2013) observaram o currículo *lattes* dos docentes indicados pelos alunos. Posteriormente analisaram os saberes docentes do bom professor na compreensão dos acadêmicos que fazem parte da geração Y do curso de Ciências Contábeis de uma Universidade de Santa Catarina. As características mais citadas envolvem os conhecimentos e a experiência do docente, inclui também o bom relacionamento docente-discente, além da titulação observado o currículo lattes dos docentes indicados pelos alunos.

Rezende e Leal (2013) aplicaram um questionário para os alunos dos três últimos períodos de graduação em Ciências Contábeis de Instituições de Ensino Superior (IES) localizadas em Uberlândia – MG. Para atingir o objeto da pesquisa que era "avaliar o grau de importância atribuída às competências dos docentes, na perspectiva dos estudantes de ciências contábeis, bem como identificar quais competências são requeridas para os docentes desse curso", elaboraram 12 grupos de competências sendo eles: Didática, Relacionamento, Exigência, Conhecimento Teórico, Experiência de Mercado, Flexibilidade, Criatividade, Comunicação, Liderança, Planejamento, Comprometimento e Empatia. Após análise tem-se que para esses estudantes as competências que possuem maior relevância estão relacionadas ao domínio do conhecimento, à didática e à experiência de mercado. Foi observado ainda que a competência criatividade não foi considerada importante para os mesmos.

Farias et al. (2018) realizaram um estudo com o objetivo de analisar quais competências são consideradas mais importantes no perfil de um bom professor de Contabilidade na ótica discente a partir da percepção de alunos dos cursos de Ciências Contábeis e Economia Empresarial e Controladoria (ECEC) da Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade de Ribeirão Preto, da Universidade de São Paulo (FEA-RP/USP). O processo de identificação das competências foi desenvolvido com base no questionário criado por Kühl et al. (2013), a respeito das competências necessárias aos docentes do ensino superior. Os resultados apontam que ser claro e objetivo (Didática) possuir profundo conhecimento da disciplina em que atua (Conhecimento); demonstrar postura ética (Postura); e demonstrar comprometimento com a atividade docente (Postura) são as competências mais importantes em um bom professor universitário.

Guelfi et al. (2018) buscaram destacar as características de um bom professor na visão dos discentes de Ciências Contábeis da Geração Y de duas IES privadas e uma pública de Pato Branco (PR). Para isso, replicaram o instrumento de pesquisa de Nogueira et al.

(2012) com algumas adaptações. Em seguida, obtiveram análises que para esses discentes as características mais importantes são, respectivamente, conhecimento e domínio de conteúdo, clareza nas explicações, didática e preparo de conteúdo, relacionamento entre os acadêmicos e os docentes e a tecnologia em meio ao ensino superior além de atributos pessoais dos docentes.

O objeto de estudo de Souza-Silva et al. (2018) foram os alunos do curso de Administração de três universidades baianas. Buscaram descobrir a opinião desses alunos do que faz um professor ser considerado excelente. Com base nos discursos dos discentes foram selecionadas 22 ideias centrais que representavam 87% das ideias totais. Estas foram agrupas em três grupos, Habilidades Didático-Pedagógicas; Habilidades Humanistas e Habilidades Conceituais. Ou seja, para eles o professor excelente é aquele que possui uma boa metodologia, um bom relacionamento com os alunos e detém de conhecimento sobre a disciplina que leciona.

Ao analisar a literatura que trata das competências dos professores, percebe-se que ter domínio do conteúdo, possuir um bom relacionamento com a turma, ter uma boa didática e dispor de uma metodologia variada, ganham destaque nesse contexto (Nogueira et al., 2012; Kühl et al., 2013; Oro et al., 2013; Rezende & Leal, 2013; Farias et al., 2018; Guelfi et al., 2018; Souza-Silva et al., 2018).

3 | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Em relação à finalidade, este estudo é descritivo. Pesquisa descritiva é aquela que além de registrar dados, os ordena e analisa de forma impessoal. Sua aplicação prática ocorre por meio de questionários aplicados sobre a população em estudo (Prodanov & Freitas, 2013).

Quanto à abordagem, esta pesquisa enquadra-se como quantitativa, tendo em vista que se verificou a percepção dos estudantes sobre as competências docentes. Tudo é passível de ser quantificável, portanto a pesquisa quantitativa busca traduzir em números as opiniões e as informações de modo que possam ser classificadas e analisadas, para isso, requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas como percentagem, média, moda, mediana e desvio-padrão (Prodanov & Freitas, 2013).

Essa pesquisa também pode ser classificada como levantamento (s*urvey*), porque foram aplicados questionários diretamente aos estudantes para descobrir a opinião da população acerca do assunto estudado e por intermédio de uma análise quantitativa, obter as conclusões (Prodanov & Freitas, 2013; Praça, 2015).

Para coleta de dados, foi escolhido o questionário, aplicado de forma presencial. Este, tem como objetivo coletar informações de forma simples, devendo ser objetivo e claro em suas perguntas/afirmações. O questionário deve ser divido em partes, sendo a primeira introdutória, com perguntas sobre o perfil do respondente para aos poucos chegar nas

perguntas mais específicas do assunto tratado. Como vantagem tem-se o anonimato e a praticidade de colher os dados (Prodanov & Freitas, 2013).

O questionário foi estruturado em duas partes. A primeira era relativa ao perfil do respondente, com perguntas sobre sexo, turno, período e idade. A segunda parte continha 21 afirmativas, do tipo escala *Likert*, sobre as competências docentes. Os estudantes deveriam analisar as afirmativas e marcar se entendiam que essas competências eram importantes ou não. As respostas variavam de 1 a 5, sendo 1 para praticamente sem importância e 5 para completamente importante.

Ressalta-se que a segunda parte desse questionário foi adaptado de Kühl et al. (2013), conforme se observa no Quadro 1.

Competências	Variáveis	Código	Descrição
Didática	Clareza	Did 01	Apresentar conteúdos de forma clara e objetiva.
	Dinâmica	Did 02	Utilizar formas dinâmicas de aprendizagem, que promovam a participação do aluno.
	Metodologias	Did 03	Utilizar metodologias e atividades práticas para exposição dos conteúdos que facilitem a aprendizagem.
	Interligação	Did 04	Buscar interligar os conteúdos com os de outras disciplinas do curso.
Conhecimento	Prático	Conh 01	Ter conhecimento prático baseado em experiências adquiridas fora do ensino formal.
	Específico	Conh 02	Possuir profundo conhecimento da disciplina em que atua.
	Amplo	Conh 03	Ter amplo conhecimento das outras disciplinas relacionadas à disciplina ministrada.
	Geral	Conh 04	Possuir nível elevado de conhecimento geral.
Experiência	Desvinculada	Exp 01	Estar ou ter atuado em atividade fora da docência não relacionada às disciplinas ministradas.
	Vinculada	Exp 02	Estar ou ter atuado em atividade fora da docência relacionada às disciplinas ministradas.
	Aproximação	Exp 03	Aproximar os conteúdos teóricos ao conhecimento prático.
	Aplicação	Exp 04	Utilizar em sala de aula exemplos concretos de aplicações práticas dos conceitos teóricos.
Relacionamento	Tolerância	Rel 01	Capacidade de colocar-se na posição do aluno.
	Acessível	Rel 02	Ser acessível para questionamentos e discussões.
	Ajudar	Rel 03	Ter disponibilidade e interesse em ajudar.
	Flexível	Rel 04	Ser flexível nas relações com os alunos.

<table>
<tr><td rowspan="5">Postura</td><td>Ético</td><td>Post 01</td><td>Demonstrar postura ética.</td></tr>
<tr><td>Comprometido</td><td>Post 02</td><td>Demonstrar comprometimento com a atividade docente.</td></tr>
<tr><td>Organizado</td><td>Post 03</td><td>Ser organizado nas atividades docentes.</td></tr>
<tr><td>Proativo</td><td>Post 04</td><td>Ser proativo.</td></tr>
<tr><td>Comunicativo</td><td>Post 05</td><td>Ser comunicativo.</td></tr>
</table>

Quadro 1 - Variáveis Componentes das Competências.

Fonte: Kühl et al. (2013).

A unidade de análise escolhida foi a Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA), localizada na cidade de Sobral, no interior do estado do Ceará. Os questionários foram aplicados, de forma presencial, com os estudantes do curso de ciências contábeis, matriculados no semestre 2019.2, no mês de dezembro de 2019. Foram respondidos 242 questionários, mas somente foram considerados 212 válidos, tendo em vista que 30 não estavam completamente respondidos. Logo, a amostra representou 53% dos 400 alunos matriculados à época da pesquisa. Os dados foram tabulados com auxílio do *Microsoft Excel* e analisados por meio de análise descritiva.

4 | APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Perfil da Amostra

Inicialmente, buscou-se identificar o perfil dos respondentes da pesquisa. Na Tabela 1, apresenta-se a tabulação das características da amostra, evidenciando informações referentes ao gênero, turno, percentual de conclusão do curso e faixa etária.

Categoria	**Classificação**	**Frequência**	**Percentual (%)**
Gênero	Feminino	112	52,83
	Masculino	100	47,17
Turno	Diurno	91	42,92
	Noturno	121	57,08
Percentual de conclusão	Até 25%	54	25,47
	Mais que 25% até 50%	59	27,83
	Mais que 50% até 75%	49	23,11
	Mais que 75%	50	23,58
Faixa Etária	Até 20 anos	121	57,08
	Acima de 20 anos	91	42,92
Total dos respondentes		**212**	**100,00**

Tabela 1 – Perfil dos respondentes

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Com base na Tabela 1, observa-se que a maior parte dos respondentes é do gênero feminino (52,83%), está matriculada no turno noturno (57,08%), concluiu até metade do curso (53,30%) e tem até 20 anos de idade (57,08%).

4.2 Análise Descritiva das Competências Docentes

A partir das questões que compõem a segunda parte do questionário, optou-se por analisar os itens das competências docentes, em que foram analisados os valores da média e desvio-padrão das respostas relacionadas às assertivas presentes no questionário, conforme consta na Tabela 2.

Competências	Variáveis	Código	Média	Desvio-padrão
Didática	Clareza	Did 01	4,85	0,46
	Dinâmica	Did 02	4,36	0,82
	Metodologias	Did 03	4,56	0,63
	Interligação	Did 04	4,22	0,86
Conhecimento	Prático	Conh 01	4,36	0,81
	Específico	Conh 02	4,64	0,62
	Amplo	Conh 03	3,95	0,86
	Geral	Conh 04	3,92	0,91
Experiência	Desvinculada	Exp 01	2,97	1,04
	Vinculada	Exp 02	3,73	1,03
	Aproximação	Exp 03	4,64	0,61
	Aplicação	Exp 04	4,53	0,68
Relacionamento	Tolerância	Rel 01	4,46	0,76
	Acessível	Rel 02	4,57	0,68
	Ajudar	Rel 03	4,53	0,78
	Flexível	Rel 04	4,31	0,90
Postura	Ético	Post 01	4,66	0,67
	Comprometido	Post 02	4,67	0,63
	Organizado	Post 03	4,55	0,73
	Proativo	Post 04	4,56	0,67
	Comunicativo	Post 05	4,71	0,60

Tabela 2 – Análise descritiva dos itens das competências docentes.

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

A partir da Tabela 2, foi possível observar as características que os alunos atribuíram maior importância. Na percepção dos discentes, as características com maior importância foram as seguintes: clareza e objetividade do professor (4,85); ser comunicativo (4,71); demonstrar comprometimento com a atividade docente (4,67); ter postura ética (4,66); e possuir profundo conhecimento da disciplina em que atua (4,64).

Já as que obtiveram menores médias foram as que estão relacionadas aos seguintes pontos: estar ou ter atuado em atividades fora da docência, não estando relacionadas com as disciplinas ministradas (2,97); estar ou ter atuado em atividade fora da docência relacionada às disciplinas ministradas (3,73); possuir um elevado nível de conhecimento geral (3,92); e ter amplo conhecimento das outras disciplinas relacionadas à disciplina ministrada (3,95).

Para estes discentes, a clareza e objetividade do docente na apresentação dos conteúdos ministrados foi a característica com maior média, ou seja, de forma geral, os alunos atribuem maior importância a esta característica, que é uma das variáveis que compõem a competência "didática". Este resultado diverge um pouco daquilo que é sugerido pela literatura, uma vez que o conhecimento é uma competência constantemente classificada como a mais importante (Nogueira et al., 2012; Oro et al., 2013; Rezende & Leal, 2013; Farias et al., 2018; Guelfi et al., 2018; Souza-Silva et al., 2018).

5 I CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste estudo, verificou-se a percepção dos discentes de ciências contábeis quanto às competências docentes. Para responder essa questão, foi realizado um estudo descritivo, utilizando a técnica de levantamento (s*urvey*). Foi realizada uma análise descritiva nos dados coletados com o questionário. O levantamento foi realizado com discentes de ciências contábeis da Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA) e obteve 212 respostas válidas.

Quanto aos respondentes, houve uma leve predominância do sexo feminino (52,83%). A maioria destes pertencem ao turno noturno (57,08%) e concluíram até a metade do curso (53,30%). Com relação à faixa etária, a amostra revelou-se jovem, possuindo até 20 anos (57,08%), tendo o respondente mais novo 16 anos e o mais velho 48 anos.

Considera-se atingido o objetivo proposto, visto que foi possível identificar quais competências são percebidas pelos discentes como mais relevantes. Observa-se que as principais competências identificadas, na percepção dos estudantes, para os docentes de contabilidade referem-se, respectivamente, a boa postura, boa didática, bom relacionamento com a turma, grande conhecimento e significativa experiência, o que confirma os dados apresentados na Tabela 4. Tais resultados são convergentes com pesquisas desenvolvidas anteriormente (Nogueira et al., 2012; Kühl et al., 2013; Oro et al., 2013; Rezende & Leal, 2013; Farias et al., 2018; Guelfi et al., 2018; Souza-Silva et al., 2018).

Então, é possível afirmar que nenhuma das competências aqui apresentadas podem ser consideradas como inúteis ou desnecessárias, apenas que umas se tornam mais importantes que as demais. E que uma boa postura, uma boa didática e possuir um bom relacionamento com a turma são competências docentes imprescindíveis. O professor, diante da atual realidade social, não pode ser visto como um mero replicador de teorias ou aplicador de técnicas e práticas alheias ao contexto social e histórico (Melo, 2018). Este, de acordo com os discentes respondentes, deve ter boa postura, boa didática e bom relacionamento

com a turma.

É válido considerar ainda que os respondentes atribuem importância a fatores que levam à reflexão de que o processo de ensino se torna mais fácil quando o professor traz para a sala de aula algo mais prático, voltado ao cotidiano, com dados efetivos de um mundo verdadeiro, mais coerente com o mercado de trabalho.

Ser um bom docente é saber lidar com os alunos de uma forma humana, observando e ajudando-os em suas dúvidas, incertezas e inseguranças, é ajudar alguém a definir seu futuro, sua carreira (Farias et al., 2018). O papel do professor vai além de ensinar, estes transformam seus alunos em profissionais e pessoas melhores, por isso é importante investigar maneiras que facilitem esse processo de ensino-aprendizagem. Assim, considera-se que este estudo trouxe fatores que podem contribuir para melhorias na área do ensino.

Pode-se apontar como limitação deste estudo o tamanho da amostra, visto que isso pode ter influenciado a pouca variação das respostas e também que como o questionário foi aplicado de forma presencial houveram discentes que não responderam todo o questionário, tirando sua validade. Um questionário *online*, com respostas obrigatórias, teria evitado isso.

Por fim, como sugestões para futuras pesquisas recomenda-se que repliquem este questionário em discentes do curso de ciências contábeis da modalidade a distância (EAD) visto que há carência na literatura sobre estes. E que este estudo também seja replicado aos estudantes de cursos correlatos, como direito, administração, economia e finanças.

REFERÊNCIAS

Farias, R. S., Lima, J. P. R., Vendramin, E. O., Araujo, A. M. P., & Zanini, R. R. (2018). O que é ser um bom professor? Análise das competências docentes pela ótica discente. *Revista Mineira de Contabilidade, 19*(3), 15-27.

Freire, P. (1996). *Pedagogia da autonomia: saberes necessários à prática educativa.* (39a ed.). São Paulo: Paz e Terra.

George, D. & Mallery, P. (2003). *SPSS for Windows step by step*: a simple guide and reference. 11.0 update (4th ed.). Boston: Allyn & Bacon.

Guelfi, B. F. C., Tumelero, R. C., Antonelli, R. A., & Voese, S. B. (2018). Ao mestre com carinho: o bom professor sob a ótica dos discentes de ciências contábeis da geração Y. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, 12*(1), 45-65.

Hair Jr., J. F., William, B., Babin, B., & Anderson, R. E. (2009). *Análise multivariada de dados* (6a ed.). Porto Alegre: Bookman.

Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. (2019). *Sinopse Estatística da Educação Superior 2018*. Brasília: Inep, 2019. Recuperado em 8 janeiro, 2020 de http://portal.inep.gov.br/basica-censo-escolar-sinopse-sinopse.

Lei n. 9394, de 20 de dezembro de 1996. (1996). Dispões sobre a lei de diretrizes e bases da educação nacional (LBD). Recuperado em 8 janeiro, 2020 de http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2335/LDB%209.ed..pdf

Kühl, M. R., Maçaneiro, M. B., Carlos-Cunha, J., & Cunha, S. K. (2013). O valor das competências docentes no ensino da Administração. *Revista de Administração, 48*(4), 783-799.

Martinez, R. S. (2019). *Ações organizacionais e formação continuada para ação docente no Ensino Superior.* Tese de doutorado, Faculdade de Ciências e Letras, Araraquara, São Paulo, SP, Brasil.

Melo, C. O. S. (2018). *Professor empreendedor – Competências para uma educação significativa.* (Dissertação de mestrado). Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, SP, Brasil. Recuperado em 8 janeiro, 2020 de http://tede.mackenzie.br/jspui/handle/tede/3665

Nogueira, D. R., Casa Nova, S. P. C., & Carvalho, R. C. O. (2012) O bom professor na perspectiva da geração Y: uma análise sob a percepção dos discentes de Ciências Contábeis. *Enfoque Reflexão Contábil, 31*(3), 37-52.

Oro, I. M., Santana, A. G., & Rausch, R. B. (2013). Os saberes do "bom professor" de ciências contábeis na compreensão de acadêmicos da geração. *Anais do Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade.* Brasilia, DF, Brasil, 4.

Paixão, R. B., Melo, D. R. A., Souza-Silva, J. C., & Néris, J. S. (2014). O constructo assédio moral na relação aluno-professor na perspectiva de professores universitários. *Revista de Gestão, 21*(3), 415-432.

Perazo, A. N. C., Machado, D. G., Cruz, A. P. C., & Quintana, A. C. (2016). Perfil do docente de ciências contábeis: perspectiva de sua qualificação acadêmica, pedagógica e profissional. *Revista de Contabilidade e Controladoria, 8*(2), 49-65.

Praça, F. S. G. Metodologia da pesquisa científica: Organização estrutural e os desafios para redigir o trabalho de conclusão. (2015). *Revista Eletrônica: Diálogos Acadêmicos, 8*(1), 72-87.

Prodanov, C. C. & Freitas, E. C. (2013). *Metodologia do trabalho científico: m**étodos e** técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico* (2.ed.). Rio Grande do Sul: Universidade Feevale.

Rezende, M. G. & Leal, E. A. (2013). Competências requeridas dos docentes do curso de ciências contábeis na percepção dos estudantes. *Sociedade, Contabilidade e Gestão, 8*(2), 145-160.

Santos, G. T. & Silva, A. B. (2016). Concepções de ser docente na Administração. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração.* Costa do Suipe, BA, Brasil, 40.

Souza, R. B. & Ribeiro, D. C. (2018). Narrativas de uma bacharela sobre a construção de suas práticas de professora na universidade pública. *Revista de Gestão e Secretariado, 9*(1), 90-107.

Souza-Silva, J. C., Paixão, R. B., Silva, A. P., & Alves, M. V. P. (2018). Competências docentes para o ensino superior em administração: a ótica dos graduandos de três universidades da Bahia. *Organizações & Sociedade, 25*(86),457-484.

Vasconcelos, A. F. (2010). Fatores que influenciam as competências em docentes de Ciências Contábeis. *Anais do Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração.* Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 34.

CAPÍTULO 6

EMPREENDEDORISMO E AÇÃO EMPREENDEDORA: PRÁTICAS, CONHECIMENTOS E SABERES

Data de aceite: 01/10/2021

Josinete Braga Borges Lordes
Faculdade Vale do Cricaré (FVC)
São Mateus – Espírito Santo
http://lattes.cnpq.br/6139103176837913

Anilton Salles Garcia
Faculdade Vale do Cricaré (FVC)
São Mateus – Espírito Santo
http://lattes.cnpq.br/1029501009628001

RESUMO: Para o ingresso no mercado de trabalho, com ambições e desejo de crescimento, é preciso conhecer as noções básicas de empreendedorismo. Sendo assim, o presente artigo se dedica à discussão do empreendedorismo em suas práticas, conhecimentos e saberes. Isto se faz dentro do contexto da Educação Profissional e Tecnológica. Procura-se desenvolver argumentos que levem à compreensão do empreendedorismo em seus aspectos mais relevantes para os dias atuais, pois se deseja saber quais estratégias podem ser adotadas para se trabalhar a prática empreendedora no processo de ensino aprendizagem, partindo das experiências já vividas pelos alunos nos cursos técnicos em nível médio. Se faz importante entender como elaborar estratégias nos referidos cursos de qualificação profissional para se trabalhar a prática empreendedora no processo de ensino-aprendizagem. A pesquisa trata ainda da investigação acerca do posicionamento de estudantes de turmas do Curso Técnico em Administração do Centro Estadual de Educação Técnica Vasco Coutinho, situado no município de Vila Velha, ES. É válido destacar que a prática empreendedora já é uma constante na vida dos alunos, que o fazem sem perceber, que estão mantendo uma tradição, disseminando um novo negócio, e se mantendo financeiramente com ações simples que os fazem empreendedores.
PALAVRAS-CHAVE: Ensino técnico. Visão empreendedora. Trabalho. Mercado.

ENTREPRENEURSHIP AND ENTREPRENEURIAL ACTION: PRACTICES, KNOWLEDGE AND KNOWLEDGE

ABSTRACT: To enter the job market, with ambitions and desire for growth, it is necessary to know the basics of entrepreneurship. Therefore, this article is dedicated to the discussion of entrepreneurship in its practices, knowledge and knowledge. This is done within the context of Professional and Technological Education. We seek to develop arguments that lead to the understanding of entrepreneurship in its most relevant aspects for the present day, as we want to know what strategies can be adopted to work the entrepreneurial practice in the teaching-learning process, based on the experiences already lived by the students in the technical courses at the secondary level. It is important to understand how to develop strategies in these professional qualification courses to work the entrepreneurial practice in the teaching-learning process. The research also deals with the investigation about the positioning of students from the Technical Course in Administration at the Vasco Coutinho

State Technical Education Center, located in the city of Vila Velha, ES. It is worth noting that the entrepreneurial practice is already a constant in the lives of students, who do it without realizing it, that they are maintaining a tradition, spreading a new business, and supporting themselves financially with simple actions that make them entrepreneurs.
KEYWORDS: Technical education. Entrepreneurial vision. Work. Market.

1 I INTRODUÇÃO

A formação através da Educação Profissional em Nível Médio mostra ter papel primordial no desenvolvimento da economia de países como o Brasil e outros emergentes. A prioridade e urgência, principalmente em formar pessoas qualificadas e com a devida agilidade para o atendimento das demandas apresentadas pelos setores produtivos, se reflete, nos dias atuais, na aceitação direta dos profissionais formados em cursos do Ensino Médio.

A conquista do primeiro emprego ou mesmo o desenvolvimento de atividades remuneradas o mais cedo possível, atrelados aos inúmeros problemas sociais enfrentados, inclusive em relação ao próprio trabalho, impulsionam a busca por esses cursos.

Nessa perspectiva, o empreendedorismo atrai o interesse regional e nacional para si, com oportunidade, especialmente nos últimos anos, para a promoção de um comportamento empreendedor, com a união de setores governamentais, instituições de ensino e a iniciativa privada, para investimentos de recursos financeiros e esforços.

O intento da Formação Empreendedora, dentro deste viés, é desenvolver o perfil empreendedor, com foco em indivíduos que desejam crescer, a partir de mecanismos de suporte às empresas iniciantes, com ofertas que vão desde linhas de crédito, incubadoras tecnológicas, consultorias, promoção de redes de negócios etc.

Dessa forma, o aumento pela procura de cursos na área de empreendedorismo, aliada às configurações de necessidades de mudanças rápidas postas atualmente ao quadro nacional, exigem tanto a exploração quanto a gestão da cultura empreendedora.

Para o ingresso no mercado de trabalho, com ambições e desejo de crescimento, é preciso ter o que os especialistas chamam de “espírito empreendedor” (CHIAVENATO, 2004). Com essa motivação, as possibilidades de portas se abrirem são maiores. O aluno, então, tirará proveito de todas as oportunidades oferecidas em um curso de qualificação profissional, buscando desenvolver a aquisição do conhecimento a partir de atitudes empreendedoras, tais como: criatividade, visão sistêmica, liderança e proatividade. Tudo isso através do processo de ensino e aprendizagem.

Ser um empreendedor não significa apenas ter seu próprio negócio, é preciso entender que o colaborador que participa ativamente, se dedica e busca melhorias para a empresa que presta serviços, também é um empreendedor. Ele se mostra alguém com um novo olhar sobre o mundo, à medida que presencia a evolução do mercado de trabalho e as novas possibilidades, se mantendo informado, atualizando os seus conhecimentos em prol

de sua evolução e da evolução da empresa para a qual trabalha.

Dessa maneira, a presente pesquisa tem a preocupação de discutir e trazer esclarecimentos sobre o empreendedorismo na formação dos alunos em cursos de natureza técnica.

O que motiva e reforça a pertinência da presente pesquisa, justificando a sua realização, é que ela busca verificar a existência da discussão acerca do perfil empreendedor de estudantes dos cursos técnicos de nível médio. E esta é uma preocupação presente na vida da pesquisadora, que se debruçou para desenvolver estudos que auxiliem nas proposições de aprendizagem mais empreendedora.

Diante da realidade observada nos dias atuais acerca do empreendedorismo e seus desafios, levanta-se a seguinte problemática, a fim de nortear esta investigação: Quais estratégias podem ser adotadas para se trabalhar a prática empreendedora no processo de ensino aprendizagem, partindo das experiências já vividas pelos alunos?

Posto o lastro inicial, elenca-se como objetivo compreender, junto aos cursos de qualificação profissional, estratégias que possam ser adotadas para se trabalhar a prática empreendedora no processo de ensino e aprendizagem, partindo das experiências já vividas pelos alunos.

2 | METODOLOGIA

Levando-se em consideração que a metodologia consiste em descrever o trajeto a ser explorado pela pesquisa, a fim de alcançar os objetivos aqui traçados, este capítulo trata exatamente do assunto, com o devido delineamento das etapas do artigo.

Para Minayo (2003, p. 16), a metodologia mostra-se como “o caminho percorrido pelo pensamento e a prática exercida na abordagem da realidade [...] conjunto de técnicas que possibilitam a construção da realidade e o sopro divino do potencial criativo do investigador”.

Seguindo por este viés, confirma-se que a metodologia tem papel crucial na pesquisa aqui proposta, que desejou investigar o empreendedorismo, a partir de suas práticas, conhecimentos e saberes. Isto no contexto do Centro Estadual de Educação Técnica Vasco Coutinho. A fim de procurar alcançar os objetivos propostos, foi escolhido trabalhar a partir de uma abordagem qualitativa, associando recursos por esta proporcionados.

Trata-se de um estudo de caso, que, de acordo com Yin (2005), caracteriza-se por uma experiência investigativa acerca de assunto específico, posto em determinado espaço e realidade, com a necessidade de planejamento, estruturação de técnicas, utilização de instrumentos e a análise dos dados coletados. É importante ressaltar, ainda, que o estudo de caso se mostra um tipo de pesquisa muito usado na área das Ciências Sociais.

Sendo, então, um estudo de caso, a pesquisadora foi a campo para explorar o tema, corroborada pelo fato de que no tipo investigação exploratório, a pesquisa visa formular um problema, “[...] com tripla finalidade: desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade do

pesquisador com um ambiente, fato ou fenômeno para a realização de uma pesquisa futura mais precisa ou modificar e clarear conceitos" (MARKONI; LAKATOS, 2008, p. 85).

Tomou-se como espaço a ser investigado o Centro Estadual de Educação Técnica Vasco Coutinho, localizado no município de Vila Velha. O motivo da escolha desta escola foi por ser ela o único Centro Estadual de Educação Técnica da região Metropolitana da Grande Vitória, oferecendo atualmente doze cursos técnicos, todos com laboratórios equipados, onde o aluno pode exercer a prática, obtendo maior vivência e experiência do curso que escolheu. Essa prática permite que o aluno fique melhor preparado para empreender e abrir seu próprio negócio.

Devido o CEET estar com aulas online e o acesso aos alunos restrito, os questionários foram aplicados via google formulários, ficando impossibilitado o aprofundamento das práticas, conhecimentos e saberes, referente ao empreendedorismo na vida dos alunos, que seria feito através de depoimentos de vivencia dos mesmos nesse universo.

A escola oferta 12 cursos técnicos, que são: Administração, Comércio Exterior, Estética, Eventos, Gastronomia, Informática, Modelagem do Vestuário, Multimídia, Produção de Moda, Programação de Jogos Digitais, Rádio e TV e Redes de Computador.

Dentro deste contexto, foram destacadas três turmas do curso técnico de Administração, módulos I, II e III, turmas com 30 alunos cada, com faixa etária diversificada. Essas turmas são bem ecléticas e possuem alunos de perfil bastante variado. O curso é buscado por jovens que acabaram de sair do ensino médio, pessoas que estão em busca de uma nova profissão ou ainda por profissionais da área comercial e administrativa que desejam se aperfeiçoar e estender seu campo de atuação.

3 | ANÁLISE E DISCUSSÃO

O presente capítulo ocupa-se em fazer a análise dos dados coletados pelo questionário aplicado aos alunos do curso Técnico em Administração da escola que se constituiu como espaço da pesquisa. Um total de 74 respondentes atenderam à solicitação e os resultados são aqui discutidos. Lembrando que houve a abstinência de 16 alunos, os quais não acessaram e, portanto, não responderam ao mesmo. Outro ponto a considerar é que o questionário foi aplicado a três turmas do Curso, sendo elas de três módulos diferentes (1º, 2º e 3º módulos), num total de 90 estudantes.

A seguir são identificados os números, percentuais e seus significados para compreensão da realidade investigada, especialmente sob o prisma do empreendedorismo e a relação do ensino e da aprendizagem nos cursos técnicos.

Deste modo, a pergunta "Em qual empresa você já trabalhou, em qual empresa você trabalha ou se tem seu próprio negócio?", obteve-se que 45 alunos (60%) responderam que são proprietários e têm negócio próprio, enquanto 29 alunos (40%) responderam que têm sociedade com outra(s) pessoa(s).

De acordo com estes dados, é possível destacar que há considerável interesse nos estudantes em desenvolver o próprio negócio e se envolver no meio empresarial. Esta é, segundo especialistas (PINCHOT, 1989; OLIVEIRA, 2012; DORNELAS, 2008; CHIAVENATO, 2004), uma característica do indivíduo empreendedor: adentrar o espaço competitivo dos negócios, com autonomia, ousadia e determinação, buscando sempre criar novos caminhos para seus empreendimentos.

Para os quesitos “Há funcionários na empresa, além de você?” se tem, “quantos são?”, houve 100% de resposta positiva, isto é, que há mais funcionários, e normalmente com um número pequeno de funcionários (até 05).

Há uma tendência, entre o grupo pesquisado, que se assemelha ao que ocorre acerca das micro e pequenas empresas, sendo as mesmas tidas como suporte para a economia do país. Os alunos da escola, os quais cursam Técnico em Administração, são, em sua grande maioria, trabalhadores e participam desta realidade.

As micro e pequenas empresas são responsáveis pela maior parcela de desenvolvimento das riquezas nacionais, gerando emprego e renda para milhares de famílias (ALFREDO, 2009). Isto se torna algo de destaque, neste espaço cheio de desafios para os jovens e sonhadores empreendedores que todos os dias saem em busca de um lugar ao sol.

No que diz respeito ao ponto que trata do “Empreendimento parado, devido a pandemia?” devido a pandemia de coronavírus, os dados apontam que 70% dos alunos (52) teve o seu negócio afetado pela pandemia, enquanto apenas 30% (22) logrou êxito, sem ter abalo em seus investimentos.

O que se pode aferir de tais resultados é que, verdadeiramente, o cenário que se apresentou, e ainda se apresenta, neste ano de 2021, trouxe consigo um abalo sem precedentes na economia em todo o mundo. O Brasil, de modo amplo e geral, sofreu perdas que serão demoradas de reparar. De acordo com o SEBRAE (2020), o estado do Espírito Santo sofreu perdas em sua economia na casa dos 33%, obrigando empresas a fecharem as suas portas, umas por tempo indeterminado e outras, e situação mais grave, deixaram de existir em definitivo. Sem dúvida alguma, vive-se um ano sem precedentes, tanto para a saúde, quanto para a economia, como já destacado.

Para a questão que trata da “Continuação como empreendedor após a pandemia?”, é importante destacar que houve unanimidade nas respostas, com 100% do grupo apontando positivamente para a insistência em prosseguir com o negócio.

O que isso mostra para a pesquisa? Deixa claro que as pessoas, além de desejarem reaver seus prejuízos ocorridos em tempos de crise, também alimentam o sonho de continuarem como empreendedores, insistentes, persistentes e não desistentes. De acordo com Chiavenato (2004), também é característico no perfil do sujeito empreendedor, a resiliência e a determinação de ir em busca da realização dos seus projetos, lutando por seus ideais.

E é importante levar em conta que, pelo fato de muitos empreendedores “teimarem”

em levar adiante seus investimentos, enfrentando também os tempos ruins, é e que não poucos trabalhadores têm a garantia de seus empregos e o sustento de suas famílias.

A seguir observa-se que foi respondido acerca do ponto que trata da “Mudança de atividade durante a pandemia?” Vê-se que 70% das pessoas responderam que mudaram, crê-se que forçadamente, de área de atividade, a fim de permanecerem integrados e com garantia de retorno para o seu trabalho. Apenas 30% não precisou mudar.

O motivo principal para mudar de área produtiva foi a dificuldade em atender os clientes de modo remoto. O próprio tipo de negócio, ou a falta de estrutura para se “reinventar” nos momentos de surpresa para os negócios, geraram as mudanças. Em tempos de crise, se faz necessário a adaptação (OLIVEIRA, 2012).

Sobre a pergunta que enfatiza “A influência da carreira dos familiares na escolha profissional?”, os respondentes mostraram que tal influência é forte, pois 70% disseram “sim” e apenas 30% disseram não.

E dois foram os motivos principais para a que houvesse influência. Uma se refere à continuação do trabalho ou profissão da figura paterna. Outra está relacionada com o prosseguimento dos negócios da família. Aqui são postos alguns pontos interessantes, os quais merecem atenção. O primeiro é que uma geração tem sempre o poder de ser exemplo para a seguinte. Deste modo, as profissões, ou os negócios, podem passar de pai para filho e assim por diante (HISRICH; PETERS; SHEPHERD, 2009).

Em segundo lugar, vê-se que há uma certa preocupação com a tradição da manutenção do negócio de família. Realidade com a qual se convive em alguns espaços. Assim, filhos se sentem responsáveis, e até vocacionados, para dar sequência aos investimentos feitos por seus pais, que herdaram dos avós, ou algo assim, na tentativa de manter acesa a tradição e o sucesso dos investimentos (HISRICH; PETERS; SHEPHERD, 2009).

Sobre “Buscar o Curso Técnico para melhorar seu desempenho?”, houve, mais uma vez, unanimidade na resposta, com 100% do grupo respondendo positivamente.

Entende-se aqui que todos os estudantes que efetivamente responderam à pesquisa estão comprometidos e engajados no propósito de se habilitar, adquirir maiores conhecimentos e obter melhor preparo para o enfrentamento do competitivo mercado de trabalho e de negócios. Como empreendedor, é preciso saber que conhecimento e formação são primordiais para fazer a diferença (SANCHS, 2003).

Para o item que trata da “Identificação com o curso que faz?”, unanimemente foi respondido positivamente (100%). Acredita-se realmente que não poderia ser diferente, tendo em vista que isto deve se mostrar primordial para os estudantes, quando da escolha de uma carreira profissional para seguir ou de uma área de negócios para trilhar.

Vê-se, então, que os princípios estabelecidos pelo Estado do Espírito Santo, através de suas secretarias de Educação e de Ciência, Tecnologia e Educação Profissional, para o Curso Técnico em Administração, estão postos em prática, conduzindo os candidatos à satisfação (CEET - CENTRO ESTADUAL DE EDUCAÇÃO TÉCNICA VASCO COUTINHO,

2020).

Isto se ratifica ainda pela positividade dos respondentes ao próximo item, que trata do "Atendimento do curso às expectativas", os respondentes, em seu total (100%), encontram-se satisfeitos com o curso, levando em consideração que o mesmo atende às expectativas dos estudantes.

Aqui, mais uma vez, se constata que os criadores e mantenedores do curso estão no caminho certo para o sucesso de suas propostas para a formação profissional de nível médio (CEET - CENTRO ESTADUAL DE EDUCAÇÃO TÉCNICA VASCO COUTINHO, 2020).

Em se tratando das respostas dadas ao item que trata de "Dois aspectos importantes no curso que o levaram a escolher", as respostas prevalecentes foram duas; "Maior conhecimento" e "Oportunidade para qualificação". Ambas as respostas corroboram o fato de que o conhecimento buscado, seja através de cursos técnicos em nível médio, seja em cursos de nível superior, ou mesmo em outros cursos de qualificação profissional, é ponto crucial e determinante para todos os envolvidos nesta procura (FERRERA; FONSECA; PEREIRA, 2002).

Isto prova, com toda certeza, que o saber – o domínio das técnicas e ferramentas – no mundo do trabalho e dos negócios está sempre em primeiro plano para uma carreira bem sucedida (DORNELAS, 2008).

Para o item seguinte, que indica citar "Dois aspectos considerados desnecessários no curso", foram apontadas pelos respondentes duas principais respostas: "Volume grande de conteúdos que se repetem nas disciplinas" e "Grande quantidade de disciplinas". É possível inferir de tais posicionamentos dos alunos, que existe uma lacuna no curso. Trata-se de levar em conta o cumprimento de carga horária legal, em detrimentos dos conteúdos e práticas ministrados ao longo dos módulos ofertados. Deste modo, professores de diferentes disciplinas se veem, por inúmeras vezes, lidando com temas e assuntos recorrentes, simplesmente por constar na grade ou programa da sua área de atuação. Acredita-se que há um desgaste por parte dos alunos e sem constitui uma fraqueza do curso.

Também se perguntou "De que modo o curso poderá ajudar a ser um empreendedor?" e as respostas mais recorrentes foram as seguintes: "A partir de um aprendizado mais amplo" e "A partir da compreensão do mercado e as novas oportunidades de negócios".

Analisando a primeira resposta, é possível afirmar que esta é a maior prerrogativa do curso: capacitar os alunos com uma formação sólida, a partir do domínio formal dos conhecimentos nas diversas áreas que envolvem a administração de empresas (CEET - CENTRO ESTADUAL DE EDUCAÇÃO TÉCNICA VASCO COUTINHO, 2020).

E no que diz respeito à segunda resposta, vê-se que a formação técnica torna o estudante capaz de ampliar seus horizontes ver mais longe, conhecer mais de perto as possibilidades de negócios e ficar sempre "antenado", "ligado" no que vai de inovação e aprimoramento (FERRERA; FONSECA; PEREIRA, 2002).

Sobre o item que destaca a pergunta "Como você se vê daqui a cinco (05) anos?", as

respostas foram bastante ecléticas, com 10% “Como sócio em um empreendimento”, 20% “Administrando meu próprio negócio”, 20% “Trabalhando em uma empresa” e 50% “Cuidando dos negócios da família”. Interessante que prevaleceu a ideia dos negócios da família.

Assim, volta-se à temática da sedimentação da tradição que voga entre as micro e pequenas empresas, as quais estão, em boa parte, estão nas mãos da iniciativa familiar. Pais, filhos, irmãos, sobrinhos e outros se envolvem e se comprometem em conduzir os negócios. Algo muito interessante, pois mostra que, mesmo em meio à complexidade e competitividade dos mercados, a união e a solidariedade entre membros de família, é possível vencer os ditames impostos pelo mundo da economia (DORNELAS, 2008).

E por último, indagou-se a respeito de “Curso, palestra ou orientação do SEBRAE?” e a resposta foi que 90% (67 alunos) dos respondentes afirmaram já terem contato, de pelo menos uma das três formas sugeridas na pergunta, com o SEBRAE.

Acredita-se que as respostas positivas se devam, preferencialmente, pelo fato deste órgão – o SEBRAE – fazer-se presente no cotidiano no cotidiano das propostas de formação e empreendedorismo, ao longo de todos estes anos de existência em solo brasileiro.

Assim, tanto para quem já está no mercado, com seu empreendimento em pleno funcionamento, como também para aqueles que desejam ingressar no mundo dos negócios, as equipes de formação e assessoramento empresarial, prestam apoio e oferecem excelente suporte para o sucesso nos investimentos feitos (SEBRAE, 2017). Os alunos participantes da pesquisa tiveram contato, em sua grande maioria, com as propostas de inovação e tecnologia oferecidos em cursos de imersão programados ao longo do ano (SEBRAE, 2020).

4 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para o cumprimento dos objetivos delineados por este trabalho, de início, foram abordadas as questões sobre empreendedorismo, com a discussão de conceitos, desenvolvimento histórico no Brasil, de modo mais amplo, e no Espírito Santo, de forma mais específica. Também se focou no ensino e aprendizagem do empreendedorismo como fator importante para a educação contemporânea.

Houve o pronto atendimentos de setenta e quatro alunos, do universo de noventa, com as respostas coletadas e analisadas à luz das teorias e discussões presentes na literatura pertinente.

Assim, se acredita ter alcançado a proposta inicial deste artigo, com o interesse em destacar o empreendedorismo e sua importância para a aprendizagem, dentro do contexto de mercado que exige formação, conhecimento, determinação e criatividade para todos os que desejam empreender. É oportuno dizer que conhecimento nunca é demais.

Outrossim, se entende também que, para domínio do tema que é discutido neste trabalho, que tem relação com empreendedorismo, ensino e aprendizagem, se faz necessário um aprofundamento sobre a grade curricular dos cursos que desejam formar

técnicos empreendedores, com maior aprofundamento naquilo que é importante para o aluno, com assuntos inovadores e com a preocupação de não tornar os temas repetitivos e/ou recorrentes.

E, por fim, a título de sugestão, indica-se um maior aprofundamento em pesquisas futuras, referente ao desenvolvimento do empreendedorismo no Estado do Espírito Santo, visto que muito pouco se tem a título de material para pesquisa, sendo o estado tão bem posicionado logisticamente, sendo procurado por empreendedores e empresários do Brasil todo.

Essas pesquisas futuras podem contemplar outros cursos técnicos em nível médio, integrado ou subsequente, bem como o posicionamento dos professores que lidam diretamente com esta modalidade de ensino. Acredita-se, ainda, que há muito que ouvir dos anseios destes dois personagens (alunos e professores), afim de elaborar propostas que atendam às expectativas educacionais no universo do empreendedorismo e suas ações empreendedoras.

REFERÊNCIAS

ALFREDO, L. H. P. **Empreendedorismo:** origem e desafios para o Brasil do século XXI, 23 fev. 2009. Disponível em: tttp://administradores.com.br/informe-se/artigos/empreendedorismo-origem-e-desafios-para-o-brasil-do-seculo-xxi. Acesso em: 12 out. 2020.

CENTRO ESTADUAL DE EDUCAÇÃO TÉCNICA (CEET) VASCO COUTINHO. 2020. Disponível em: https://ceetvascocoutinho.com.br/. Acesso em: 21 ago. 2020.

CHIAVENATO, I. **Empreendedorismo:** dando asas ao espírito empreendedor. São Paulo: Saraiva, 2004.

FERRERA, A.; FONSECA, A. C. R.; PEREIRA, M. I. **Gestão empresarial:** de Taylor aos nossos dias - evolução e tendências da moderna administração de empresas. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

HISRICH, R. D.; PETERS, M. P.; SHEPHERD, D. A. **Empreendedorismo**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

LOPES, R. M. A. **Educação empreendedora:** conceitos, modelos e práticas. São Paulo: Elsevier, 2010.

MARKONI, M. A.; LAKATOS, E. V. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MINAYO, M. C. **Pesquisa social:** teoria, método e criatividade. 22. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2003.

OLIVEIRA, F. M. Empreendedorismo de teoria e prática, **Revista Especialize** - Revista Online IPOG, pp. 1-13. 2012

PINCHOT, G. **Intrapreneuring:** por que você não precisa deixar a empresa para ser um empreendedor. São Paulo: Editora Habra Ltda. 1989.

SANCHS, I. **Desenvolvimento humano, trabalho decente e o futuro dos empreendedores de pequeno porte**. Rio de Janeiro: SEBRAE, 2003.

SEBRAE. **Empreendedorismo no Brasil:** relatório 2017. Disponível em: https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Relat%C3%B3rio%20Executivo%20BRASIL_web.pdf. Acesso em: 21set. 2020.

______. **Sebrae no Espírito Santo**. 2020. Disponível em: https://www.sebrae.com. br/sites/PortalSebrae/ufs/es/quem_somos?codUf=8. Acesso em: 21 nov. 2020.

______. **Estudos e pesquisas:** relatório da Região Sudeste 2015. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Relat%C3%B3rio%20Sudeste.pdf. Acesso em: 21 nov. 2020.

SOARES, E. P. Formar pessoas ou formar para o mercado? In: MEDEIROS, Ilalzina Maria da Conceição et al. **Sobre a educação profissional e tecnológica:** saberes, metodologia e práticas pedagógicas. Colatina: IFES, 2011. p. 125-139.

YIN. R. K. **Estudo de caso:** planejamento e métodos. 3. ed., Porto Alegre: Bookman, 2005.

SOBRE O ORGANIZADOR

CLAYTON ROBSON MOREIRA DA SILVA - Professor do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Piauí (IFPI). Doutorando e Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Possui MBA em Gestão em Finanças, Controladoria e Auditoria pelo Centro Universitário INTA (UNINTA). Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA) e em Administração pela Universidade Cruzeiro do Sul (UNICSUL).

ÍNDICE REMISSIVO

www.atenaeditora.com.br
contato@atenaeditora.com.br
@atenaeditora
www.facebook.com/atenaeditora.com.br

Trabalho e ensino em contabilidade

Ano 2021

www.atenaeditora.com.br
contato@atenaeditora.com.br
@atenaeditora
www.facebook.com/atenaeditora.com.br

Trabalho e ensino em contabilidade

Ano 2021